

FACULTÉ DE DROIT DE L'UNIVERSITÉ DE PARIS

LE REICHSNOTOPFER

CONTRIBUTION A L'ÉTUDE
DU NOUVEAU RÉGIME FISCAL ALLEMAND

THÈSE POUR LE DOCTORAT
(SCIENCES POLITIQUES ET ÉCONOMIQUES)

Présentée et soutenue le Lundi 22 Novembre 1920, à 2 heures

PAR

René VILLARD

Lauréat de l'École Libre des Sciences Politiques

Président : M. HITIER, Professeur.

*Suffragants : { M. SOUCHON, Professeur.
 { M. TRUCHY, Professeur.*

PARIS

LIBRAIRIE GÉNÉRALE DE DROIT ET DE JURISPRUDENCE

Ancienne Librairie Chevalier-Marescq et C^{ie} et ancienne Librairie F. Pichon réunies

F. PICHON ET DURAND-AUZIAS, ADMINISTRATEURS

Librairie du Conseil d'État et de la Société de Législation comparée

20, RUE SOUFFLOT (5^e ARR^t)

1920.



Digitized by the Internet Archive
in 2026

FACULTÉ DE DROIT DE L'UNIVERSITÉ DE PARIS

LE REICHSNOTOPFER

CONTRIBUTION A L'ÉTUDE
DU NOUVEAU RÉGIME FISCAL ALLEMAND

THÈSE POUR LE DOCTORAT

(SCIENCES POLITIQUES ET ÉCONOMIQUES)

Présentée et soutenue le Lundi 22 Novembre 1920, à 2 heures

PAR

René VILLARD

Lauréat de l'École Libre des Sciences Politiques



Président : M. HITIER, Professeur.

*Suffragants : { M. SOUCHON, Professeur.
M. TRUCHY, Professeur.*

PARIS

LIBRAIRIE GÉNÉRALE DE DROIT ET DE JURISPRUDENCE

Ancienne Librairie Chevalier-Marescq et C^{ie} et ancienne Librairie F. Pichon réunies

F. PICHON ET DURAND-AUZIAS, ADMINISTRATEURS

Librairie du Conseil d'État et de la Société de Législation comparée

20, RUE SOUFFLOT (5^e ARR^t)

1920

**La Faculté n'entend donner aucune approbation
ni improbation aux opinions émises dans les thèses ;
ces opinions doivent être considérées comme propres
à leurs auteurs.**

ERRATA

Page 54, note 2, au lieu de p. 77, lire p. 76.

Page 57, note 1, au lieu de p. 84, lire p. 83.

Page 62, note 1, au lieu de p. 91, lire p. 90.

Page 65, note 1, au lieu de p. 117, lire p. 113.

Page 78, note 1, au lieu de p. 91, lire p. 90.

Page 86, note 1, au lieu de § 5, lire § 51.

PRÉFACE

Opérer un prélèvement exceptionnel sur la fortune des particuliers pour réduire la charge excessive de la dette publique est une idée fort ancienne. Mais, avait pu écrire son protagoniste le plus connu, David Ricardo, si « l'on a souvent proposé un plan de ce genre, nous ne sommes, je le crains, ni assez sages, ni assez vertueux pour l'adopter. » (1).

Il n'a pas fallu moins d'un siècle pour que deux pays, l'Allemagne et l'Italie, eussent cette sagesse — ou cette audace.

L'impôt extraordinaire sur le capital institué en Allemagne sous le nom de « *Reichsnotopfer* » tient dans le nouveau système fiscal allemand une place particulièrement importante.

L'analyse de cet impôt peut donc fournir l'occasion d'apporter une contribution utile à l'étude des finances allemandes, dont la connaissance paraît présenter un intérêt plus actuel que jamais.

Cette considération eût suffi à orienter nos efforts vers le *Reichsnotopfer* ; mais nous ne pouvons oublier qu'au cours de la guerre la question de l'impôt extraordinaire sur le capital avait provoqué dans les divers Etats belligérants des discussions ardentes qui ne semblent pas encore apaisées. Les controverses n'avaient pas été moins vives en Allemagne et peut-être ce pays a-t-il même, plus que tout autre, fouillé ce grand problème financier.

Pouvions-nous, négligeant tout aperçu théorique, limiter

(1) RICARDO. Principes d'Economie politique. Chap. XVII. Nous citons d'après l'édition française parue dans la collection des Principaux Economistes, tome XIII, œuvres complètes de Ricardo, p. 221.

notre étude à un commentaire détaillé de la loi sur le *Reichsnotopfer* ?

Nous ne l'avons pas cru.

Mais les dimensions limitées de cet ouvrage laissaient alors apparaître un écueil que, peut-être, nous n'avons pas su éviter : il devenait nécessaire de réduire la place consacrée à l'analyse proprement dite de la loi allemande. Il ne fallait pas cependant donner trop d'ampleur aux discussions théoriques, sous peine de ne plus laisser au *Reichsnotopfer* qu'une valeur d'exemple.

Maintenant notre premier objectif qui était d'étudier l'un des principaux impôts dont le produit alimente le budget allemand, nous avons étroitement borné les développements théoriques au résumé des seuls arguments présentés en Allemagne. Mais si nous avons exclu tout appel à des sources non allemandes, nous avons cependant accordé une attention spéciale aux raisons susceptibles d'être invoquées dans tout pays, pour ou contre l'impôt exceptionnel sur le capital.

De même, faisant de l'analyse technique du *Reichsnotopfer* un exposé méthodique des dispositions légales plutôt qu'un commentaire rigoureux, nous avons cherché à mettre en lumière moins les prescriptions dues à une particularité du droit allemand, que les principes directeurs dont s'inspire le nouvel impôt.

Nous ne nous dissimulons pas qu'ainsi compris notre travail a le défaut de n'être ni un essai critique sur l'impôt extraordinaire sur le capital, ni un commentaire véritable de la loi allemande sur le *Reichsnotopfer*.

Pût-il cependant n'être pas sans utilité à qui voudrait approfondir la question de l'impôt extraordinaire sur le capital ou pénétrer le système fiscal actuel du nouvel Empire Allemand !

Bonn am Rhein, 29 septembre 1920.



CHAPITRE PREMIER

HISTORIQUE

I

L'idée de l'impôt extraordinaire et unique sur le capital devait facilement prendre naissance et grandir dans le milieu très favorable que lui réservait l'Empire Allemand.

La Prusse connaissait déjà un impôt sur le capital. Certes, l'*Ergänzungssteuer* prussienne au tarif très modéré était payée par simple prélèvement sur le revenu annuel ; mais les esprits étaient habitués à voir le capital servir de base à l'assiette.

L'Empire lui-même avait institué en 1913 une contribution militaire extraordinaire (*Wehrbeitrag*) (1). Frappant le capital et subsidiairement le revenu, cet impôt exceptionnel devait servir à payer les dépenses non renouvelables qu'allait entraîner l'application de la nouvelle loi militaire. Il s'agissait au total d'une somme de 1 milliard de marks environ à répartir sur 3 années. Aussi avait-on pu adopter un tarif progressif modéré (de 0.15 à 1.50 % du montant du capital) et échelonner le recouvrement sur une période de 3 ans. Dans la presque totalité des cas, le contribuable était donc en mesure de payer cet impôt sans subir un prélèvement véritable sur sa fortune.

Les travaux effectués avec une plus ou moins grande rigueur par les administrations financières des divers Etats

(1) Loi du 3 juillet 1913. Cf. l'étude de M. Henri VOUTERS dans la revue de Science et de Législation financières (année 1913 n° 4) et la bibliographie citée au début de l'article.

confédérés pour l'assiette du *Wehrbeitrag* devaient fournir des renseignements très précieux pour la création future d'impôts sur le capital. L'Empire comptait d'ailleurs les utiliser pour la « *Besitzsteuer* » qui devait frapper tous les 3 ans l'accroissement de la richesse (Loi du 3 Juillet 1913).

Cette législation du temps de paix semblait donc se prêter admirablement à ce que l'on demandât à la fortune les ressources considérables qu'allait bientôt exiger la conduite de la guerre.

Toutefois la question d'un grand prélèvement exceptionnel sur le capital ne se posa pas dans la première année des hostilités.

Dès le printemps 1915, alors que le *Reichstag* discutait le projet de budget de l'exercice 1915-16, le parti Social-démocrate avait bien réclamé la taxation des bénéfices de guerre (1). Mais cette proposition, de portée cependant restreinte, n'avait eu aucun écho dans une assemblée qui approuvait alors sans réserve le programme fiscal de M. Helfferich : « Pas d'impôts nouveaux » (2). Ne convenait-il pas, en effet, d'attendre la paix pour connaître la note de la guerre et la faire régler par l'ennemi ?

Lorsqu'à la fin de l'année 1915, le Ministre des Finances eut aperçu la nécessité de créer des ressources fiscales supplémentaires et demanda le vote de lois préparatoires à l'imposition des bénéfices de guerre, les socialistes ne se contentèrent pas de simples promesses. Ils voulaient immédiatement des impôts directs et s'attaquèrent même au capital en réclamant la perception d'une nouvelle tranche du *Wehrbeitrag* (3). Cette proposition, comme celle du mois de mars, demeura sans suite.

(1) Cf. notamment le discours prononcé par le Député HAASE à la séance du 10 mars 1915 (*Verhandlungen des Reichstags, XIII. Legislaturperiode, II. Session-Stenographische Berichte, Band 306 S. 47*).

(2) Cf. l'exposé financier du Ministre. Séance du 10 mars 1915, *loc. cit.* p. 39 et ss.

(3) Cf. discours du député DAVID. Séance du 20 Décembre 1915, *loc. cit.* p. 462.

Mais la presse s'était emparée des projets d'impôts que l'on savait en préparation. Le problème des finances d'après guerre était agité : au début de 1916 la *Frankfurter Zeitung* avait consacré un article à la question du prélèvement sur le capital (1) (*Vermögensabgabe*). Il ne s'agissait plus d'un impôt assis sur le capital et payé sur le revenu, mais bien d'une confiscation partielle des fortunes. Suivant le grand journal de Francfort, il serait préférable d'acquitter, en une seule fois, après la guerre, un grand impôt plutôt que de payer indéfiniment les lourdes taxes que l'avenir laissait redouter.

Ainsi, dès le jour où le public était appelé à examiner la possibilité d'un prélèvement exceptionnel sur la fortune, la question était posée sous la forme du dilemme qu'elle devait affecter longtemps : ou bien un grand impôt versé une fois pour toutes, ou bien de lourds impôts annuels permanents.

L'opinion de la *Frankfurter Zeitung* demeura isolée pendant près d'un an (2). La situation financière ne paraissait pas exiger le recours à un remède aussi énergique. La majorité du *Reichstag* était nettement hostile à toute mesure qui ressemblât à un impôt général et extraordinaire sur le capital, même sous la forme atténuée de la répétition du *Wehrbeitrag*. Les efforts du parti social-démocrate pour obtenir ce dernier résultat étaient demeurés stériles (3). Le seul impôt direct de guerre créé en 1916 (loi du 21 juin) se tenait sensiblement dans le cadre de la *Besitzsteuer*. Mais au cours des discussions le député Keil (social-démocrate) avait pu affirmer que lorsqu'après la

(1) *Frankfurter Zeitung*, 25 Janvier 1916. 1. M. Bl.

(2) Voir cependant l'article du Professeur JAFFÉ, favorable à l'impôt extraordinaire sur le capital (*Europäische Wirtschaftszeitung*, n° 4 du 6 Avril 1916).

(3) Cf. notamment les discours des députés KEIL (séance du 22 mars 1916, *loc. cit.* p. 780 à 793 STOLTEN (séance du 31 mai 1916, *loc. cit.* p. 1345), BERNSTEIN (même séance, p. 1365 et ss.). Cf. également l'ouvrage de KEIL : *die ersten Kriegsteuern und die Sozialdemokratie*.

guerre on chercherait les moyens possibles pour couvrir les dépenses faites, il faudrait bien alors examiner la question d'un « grand sacrifice exceptionnel de la fortune » (*einmaliges grosses Vermögensopfer*) (1). L'exactitude de cette vue d'avenir devait se vérifier jusque dans la terminologie (*Opfer*) dont M. Keil s'était servi.

Dès lors l'idée du prélèvement extraordinaire sur le capital était lancée. La continuation des hostilités, l'augmentation de la dette publique, allaient lui attacher un intérêt singulier.

II

Dans les premiers mois de 1917, la question s'impose à l'attention générale.

Il s'agit encore d'opposer les conséquences d'un prélèvement extraordinaire et unique sur les fortunes aux charges de lourds impôts permanents. A ce problème un publiciste sait donner un énoncé particulièrement saisissant : Que faut-il préférer d'un effroi sans fin à une fin effroyable ? (2).

Le Parlement n'était pas en session ; mais des députés prennent publiquement position. M. Stresemann (national-libéral) prononce le 7 Janvier 1917 à Hannover un discours dans lequel il prête beaucoup d'attention à la proposition de prélever le $\frac{1}{4}$ ou même le $\frac{1}{3}$ des fortunes privées (3). Quelques jours après, un autre député du

(1) Discours déjà cité du 22 mars 1916.

(2) « *Sie (les classes riches) ziehen einem Schrecken ohne Ende ein Ende mit Schrecken vor* ». (Georg BERNHARD. *Kriegsentschädigung*, article dans *Plutus*, n° du 3 janvier 1917.

(3) Cf. *Hannoverscher Kurier* du 8 janvier 1917. Ce discours a été parfois interprété comme étant en faveur de l'impôt sur le capital, et notamment par le Professeur DIEHL (*die einmalige Vermögensabgabe*, article compris dans le recueil de HERKNER : *die Neuordnung der deutschen Finanzwirtschaft*, 1^{re} partie, p. 66). M. ERZBERGER voulut même voir dans M. STRESEMAN le père de l'idée de l'impôt sur le capital. (Assemblée nationale, séance du 9 décembre 1919, *Sten. Ber.* p. 3944). Mais l'auteur a contesté cette interprétation et déclaré que son discours de 1917 était défavorable à l'impôt sur le capital (séances des 9 et 10 décembre 1919, *Sten. Ber.* p. p. 3948 et 3974).

même parti, M. Friedberg, s'élève violemment contre un tel projet : ce serait, écrivait-il en substance, provoquer sur une vaste échelle les ventes forcées de biens fonciers, d'immeubles et de fabriques, ou bien, résultat également détestable, donner à l'Etat un droit de copropriété ou une participation dans les affaires des particuliers (1). Les députés conservateurs et les membres du Centre ne cachent pas leur hostilité à la mesure proposée. Seuls les Social-démocrates approuvent pleinement l'idée d'une confiscation partielle des fortunes et la proportion du 1/3 ne leur paraît pas excessive (2). Au *Reichstag* il ne semble pas que la question ait été discutée en dehors des commissions (3).

L'année suivante, au contraire, le parti social-démocrate ne se contente pas de réclamer la répétition du *Wehrbeitrag*; ses orateurs insistent vigoureusement en faveur d'un grand sacrifice du capital (4). Ils déposent même une motion en ce sens, dans le but d'éteindre la dette. Les petites fortunes auraient été exemptes, mais au delà de 50 millions, le tarif devait atteindre 50 %. Battus devant la commission, les Social-démocrates reprennent sans plus de succès leur proposition devant le Reichstag (5).

Si le Parlement comptait une majorité compacte opposée à un impôt unique sur le capital, l'opinion de la doctrine était beaucoup plus divisée.

Depuis 1917 les auteurs financiers avaient mis la question à l'étude et des travaux considérables avaient été produits.

(1) Cf. *Deutsche Stimme* n° 2 du 25 janvier 1917 p. 39.

(2) Cf. Discours des députés HIRSCH et HOFER à la Chambre Prussienne (22 février 1917).

(3) Cf. VAN DER BORGHT : *die deutschen Reichssteuergesetze von 1917* dans *Finanz Archiv* 1917, tome 2, p. 382.

(4) Cf. Discours des députés KEIL (séance du 23 avril 1918) et BERNSTEIN (séance du 24 avril 1918). *Sten. Ber.* p. 4754 et 4787.

(5) Séance du 12 juillet 1918. *Sten. Ber.* p. 6123.

Ils ne craignaient pas de faire un grand appel aux sources historiques et, à défaut de précédents dans la législation positive des divers Etats, de citer largement les propositions formulées dans le passé : Ricardo tient une place prééminente dans ces considérations historiques et des passages entiers de ses œuvres sont textuellement cités dans certains ouvrages allemands (1). L'économiste anglais avait, en effet, avancé en faveur de l'impôt extraordinaire sur le capital des arguments dont partisans et adversaires de cette contribution devaient nécessairement s'emparer pour les développer ou les combattre.

Examinant le cas d'un pays qui a laissé une grande dette s'accumuler, Ricardo estimait qu'il y aurait alors intérêt à racheter cette dette en sacrifiant une portion du capital national. « La conduite qui conviendrait à un particulier, écrivait-il (2), convient également à une nation. Un particulier qui a 10.000 livres de fortune qui rapportent 500 livres sur lesquelles il est tenu de payer 100 livres par an, ne possède réellement que 8.000 livres et il serait aussi riche en continuant de payer 100 livres par an ou en sacrifiant une fois pour toutes 2.000 livres. Mais qui serait, demandera-t-on, l'acheteur des propriétés qu'il serait obligé de vendre pour se procurer ces 2.000 livres ? La réponse est très simple. Le créancier national qui doit recevoir ces 2.000 livres aura besoin de placer son argent, et il sera disposé à le prêter au propriétaire foncier, ou au manufacturier ou à leur acheter une partie des propriétés qu'ils ont à vendre. Les capitalistes eux-mêmes contribueront beaucoup à amener ce résultat ». Plus tard, envisageant les divers moyens qui s'offrent à un pays pour subvenir aux dépenses d'une guerre, et se prononçant contre la politique d'emprunt et pour la création d'impôts supplémentaires, Ricardo faisait cependant remarquer que son opinion risquait de

(1) Cf. K. DIEHL. *op. cit.* 1^{re} partie, p. 45 et ss.

(2) Principes d'Economie politique. Chap. XVII. *op. cit.* p. 221 et ss.

heurter les idées communément admises : « Nous sommes en général trop portés à croire que les maux de la guerre se réduisent aux taxes qu'on est obligé d'acquitter immédiatement, sans souci de la durée probable de ces taxes. Il serait même difficile de persuader à un homme qui possède 20.000 livres ou toute autre somme, qu'une contribution perpétuelle de 50 livres est aussi lourde qu'une seule taxe de 1.000 livres. Il y aurait en lui je ne sais quel vague instinct lui disant que les 50 livres seraient payés par la postérité : et en effet ses héritiers auraient à supporter cette charge. Mais je demanderais alors quelle différence il y aurait pour ceux-ci à recueillir une succession de 20.000 livres grevée d'une dette annuelle de 50 livres ou une succession de 19.000 livres franche d'impôts ?..... L'objection que l'on fait le plus habituellement aux taxes de guerre est que les manufacturiers, les commerçants qui n'ont jamais à leur disposition de fortes sommes ne pourraient les payer que difficilement. Nous croyons pour notre part qu'ils feraient les plus grands efforts pour économiser la taxe sur le montant de leurs revenus ; mais en supposant même qu'ils ne puissent la puiser à cette source, qui les empêcherait de vendre une partie de leur propriété ou d'emprunter de l'argent à intérêt ? » (1).

Ces idées hardies exprimées cependant peu d'années après les guerres napoléoniennes ne rencontrèrent à l'époque aucun succès.

Le même sort attendait les propositions soumises en France après la guerre de 1870 à l'Assemblée Nationale : Pour réunir la contribution exigée par la Prusse et hâter la libération du territoire, MM. J. de Carayon Latour et Philippoteaux demandaient que l'Etat effectuât un prélè-

(1) RICARDO. Essai sur le système des dettes consolidées et sur l'amortissement. *Op. cit.* p. 737 et ss.

vement exceptionnel de 3 ou 4 milliards sur les fortunes individuelles (1).

L'échec de ces tentatives ne fut pas pour décourager certains financiers et économistes allemands qui prirent parti avec beaucoup de force en faveur de l'impôt exceptionnel sur le capital.

Leur argument essentiel, et que les adversaires (2) mêmes de cet impôt ne contestent pas, réside dans l'intérêt financier primordial de cette mesure audacieuse.

L'Empire Allemand a dû contracter pendant la guerre une dette formidable. Le poids de cette dette n'est pas supprimé du fait que les emprunts ont été presque entièrement réalisés à l'intérieur de l'Empire, car il n'y a pas eu simple déplacement, mais destruction véritable de capitaux (3). Le service de cette énorme dette de guerre exige des sommes considérables, tant pour le paiement des arrérages proprement dits que pour les frais d'administration. Ne vaudrait-il pas mieux éviter ces dépenses et la charge des impôts permanents qu'elles rendront nécessaires, en amortissant la dette publique dans un très court délai, quitte à demander aux contribuables un grand sacrifice immédiat ?

L'intérêt de l'opération n'est pas seulement d'ordre budgétaire. Grâce à l'amortissement rapide d'une dette écrasante, l'Etat rétablirait son crédit. Il lui rendrait l'élas-

(1) Cf. Doc. parlementaires. Assemblée Nationale 1872 nos 1001 et 1002. — La proposition des députés français rappelée sommairement par les professeurs DIETZEL et DIEHL (HERKNER *op. cit.*) tendait à la création d'un impôt exceptionnel de 2 ou 2 1/2 %, payable par annuités en 5 ou 10 ans. Dans beaucoup de cas l'évaluation de la fortune imposable n'eût reposé que sur la déclaration non contrôlée du contribuable. Pour la critique de ces propositions, voyez : Paul LEROY BEAULIEU, *Traité de la Science des Finances*, 8^e édition 1912. Tome 2, p. 288.

(2) Cf. notamment : HEINRICH DIETZEL, *Abbürdung der Kriegsschuld?* Article compris dans l'ouvrage déjà cité de HERKNER. 1^{re} partie, p. 110 et MOMBERT : *Gedanken über die Deckung u. Aufbringung der Kriegskosten*, dans *Archiv f. Sozialwiss. u. Sozialpol.* Bd 43, p. 754.

(3) Cf. DIEHL. *Op. cit.* p. 20.

ticité indispensable, et si une autre guerre éclatait, il ne risquerait pas d'être empêché de contracter les nouveaux emprunts indispensables au salut national, parce que déjà trop lourdement obéré (1). Le *Wehrbeitrag* a servi à préparer la guerre, le grand prélèvement sur le capital aiderait à éteindre les charges de la guerre (2).

La nécessité de cet impôt apparaît mieux encore si l'on songe qu'à côté de la dette consolidée, il existe une dette flottante d'un montant inquiétant (3).

Pour épargner les frais de toute nature exigés par le service des emprunts, éteindre la dette flottante et rendre ainsi à l'Etat avec un crédit solide une complète liberté d'action politique, il y aurait donc intérêt à frapper la fortune d'une contribution exceptionnelle. Ce serait en même temps agir dans l'intérêt social.

La guerre a bouleversé les situations individuelles. On a pu écrire (4) qu'elle avait divisé les Allemands en trois classes : les uns au front risquent leur vie au profit de la collectivité ; d'autres, moyennant un salaire relativement faible (employés par exemple) travaillent aussi dans l'intérêt commun et souffrent cruellement de la hausse inouïe des prix ; les derniers enfin, les « profiteurs de guerre » (*Kriegsgewinner*) ont réalisé d'énormes bénéfices soit légitimement en utilisant les conjonctures favorables nées de la guerre, soit illicitement par la spéculation ou l'accaparement. Serait-il équitable qu'à la fin des hostilités, les

(1) Le professeur JAFFÉ estimait que, pour ce motif, l'amortissement de la dette de guerre devrait intervenir dans un délai bien inférieur à 30 ans, ce qui impliquait à son sens la nécessité de recourir à l'impôt extraordinaire sur le capital. Cf. l'article : *Kriegskostendeckung u. Reichsfinanzreform* dans *A. f. Sozialwiss. u. Sozialpol.* Bd 43. 1917. Heft 3, p. 711.

(2) Dr BIERMANN. *die künftige Reichsfinanzreform* (*Zeitschrift für Sozialwiss.*, Heft 7 et 8-24 août 1918. p. 395.

(3) Cette considération rallie M. SCHWARZ à l'idée du prélèvement sur le capital. Cf. HERKNER, *op. cit.* 3^e partie, p. 51.

(4) CARL ERICH VON KÜHLMANN : *das Finanzproblem und Form und Technik einer Vermögensabgabe.* (*A. f. Sozialwiss. u. Sozialpol.* 45. Bd 1, Heft 1^{er} Juillet 1918 — p. 87.)

anciens combattants et la classe moyenne eussent à payer de lourds impôts pour servir les arrérages des emprunts onéreux dont les titres ont grossi les portefeuilles des rentiers ? La justice commanderait au contraire de demander aussi un sacrifice réel et positif à ceux qui au cours de la guerre ont pu prêter des capitaux à l'Empire (1). Par ce moyen l'Etat s'assurerait en outre un avantage d'ordre économique car toute mesure fiscale qui force au travail la partie oisive de la population tend indirectement à relever la production (2).

L'impôt extraordinaire sur le capital qui satisfait aux intérêts financiers et sociaux du pays possède encore un mérite propre : il permettrait à l'Empire de se procurer d'importantes ressources sans éveiller la susceptibilité des Etats Confédérés, sans exiger l'institution d'impôts impériaux frappant régulièrement le capital et le revenu (3). On pouvait attacher plus ou moins de poids (4) à cette considération qui devait perdre d'ailleurs presque tout intérêt après que la Révolution de 1918 eût brisé le particularisme financier. Dans l'ensemble, elle exerçait plutôt une influence favorable à l'impôt unique sur le capital, dont la cause eût été facilement gagnée si les répercussions économiques de cette contribution exceptionnelle n'eussent donné lieu aux appréciations les plus divergentes.

Il était hors de doute que des impôts très lourds seraient

(1) Cf. DIEHL (Herkner *op. cit.*, 1^{re} partie p. 20 et 3^e partie p. 29) et SCHWARZ, *ead. loc.* 3^e partie p. 49.

(2) Cf. DIEHL (Herkner *op. cit.*, 3^e partie p. 27).

(3) Cf. HERKNER : *Finanzwesen* (article publié dans l'ouvrage de GORTZ : *Deutschland und der Friede*, p. 573) et BRUSCH : *Eine grosse Zehntung ? (Deutsche Arbeit — 1916, p. 57)*.

(4) Cf. en sens divers : VAN DER BORGHT : *Entwicklung und Ausbau der deutschen Finanzen* et l'article du même auteur dans *Finanz Archiv — 1919*, tome 2, p. 182 et ss. STRUTZ : *die Abgrenzung der Steuergewalten bei der Neuordnung der deutschen Finanzen* (article compris dans le recueil de HERKNER déjà cité, 2^e partie p. 119. — Voir également la 3^e partie, p. 58). HOMBURGER. (HERKNER. *Op. cit.* 3^e partie, p. 62). G. BERNHARD : *Deutsche Finanzreform (Plutus, n° du 11 septembre 1918, p. 256)*.

nécessaires pour alimenter les gros budgets d'après guerre. On pouvait même prévoir que les ressources nouvelles devraient être demandées bien moins aux impôts de consommation qu'à des contributions directes frappant spécialement les classes possédantes (1). Encore fallait-il se préoccuper de choisir des impôts n'entravant pas la reprise de la vie économique. Or, l'Allemagne ne regagnera son rang dans la lutte économique des nations que si une production intensive permet de reconstituer les richesses détruites par la guerre. Les stocks sont épuisés, les matières premières manquent. Pour s'approvisionner, l'industrie aura besoin de capitaux très importants, allemands et étrangers. Elle ne pourra pratiquement importer les produits nécessaires à son activité que si les devises allemandes ont retrouvé un cours raisonnable. Elle demeurera encore inapte à soutenir avantageusement la concurrence internationale si la main-d'œuvre allemande et les matières premières tirées de l'Empire ne peuvent être obtenues à bon marché.

La hausse des prix à l'intérieur et la baisse du change à l'étranger trouvent une de leurs causes principales dans l'accroissement excessif de la dette flottante et l'émission exagérée des billets de banque. A ces deux maux, un prélèvement exceptionnel sur la fortune permet beaucoup mieux que des impôts permanents de porter un remède efficace : il met à la disposition de l'Etat des sommes considérables qui peuvent immédiatement servir à retirer de la circulation des billets de banque et bons du Trésor. L'impôt extraordinaire agit aussi indirectement contre la hausse des prix : son incidence est connue, le producteur ne peut en rejeter la charge sur le consommateur sous forme d'une augmentation des prix de vente (2). D'ailleurs le contribuable, obligé de sacrifier à l'Etat une fraction sensible de sa fortune, réduit ses dépenses, avant tout ses consommations de luxe, et s'efforce de récupérer

(1) Cf. HEINRICH DIETZEL, *op. cit.* p. 111.

(2) Cf. DIRHL, *op. cit.* p. 25.

par une épargne sévère le montant des sommes versées au fisc (1).

L'impôt extraordinaire enlevant ainsi au consommateur à la fois le moyen et le désir d'acheter exerce une action très modératrice sur le niveau des prix. On pourrait même redouter que le but ne fût dépassé : une chute brusque des prix, décourageant les industriels, risquerait de compromettre la production. Cette crainte paraît exagérée. A la fin de la guerre, lorsque un sacrifice exceptionnel sera demandé au capital, les stocks de marchandises seront de bien faible importance. Les pertes qui résulteraient éventuellement de la baisse des prix seraient donc très limitées. Quant à la production future elle souffrirait bien davantage d'une baisse lente, mais continue de tous les cours, qui énerverait l'esprit d'entreprise, tandis que le fléchissement des salaires provoquerait sans doute de douloureux conflits sociaux (2).

Mais pour que subsistent les avantages attendus d'une baisse des prix, il faut que la réduction de la dette flottante et de la circulation fiduciaire soit sérieuse et rapidement réalisée. Le Trésor doit donc s'être procuré au préalable des disponibilités considérables. Dans ce but, l'impôt n'aura pas seulement frappé le capital dont le rentier tire ses revenus, mais aussi les capitaux productifs. Le fonds d'exploitation des entreprises sera réduit. Au même moment, les revenus des particuliers, fortement diminués, deviendront incapables d'accroître le capital existant et de vivifier la force productrice du pays. L'épargne loin d'être stimulée sera plutôt découragée (3) par la confiscation partielle des fortunes et peu disposée à réparer par un effort supplémentaire la brèche creusée dans les patrimoines. Au lieu de diminuer leurs consommations de luxe, beaucoup de contribuables ne réaliseront-ils pas des économies très préjudi-

(1) Cf. DIEHL, *op. cit.* p. 25 et 26 et HERKNER — (article dans l'ouvrage déjà cité de GORTZ, p. 573 et ss.)

(2) Cf. SOMARY (HERKNER, *op. cit.* III^e partie, p. 85).

(3) Cf. LOTZ. (HERKNER, *ead. loc.* p. 14). HOMBURGER (HERKNER, *op. cit.* 2^e partie : *Zur Kritik der einmaligen Vermögensabgabe*, p. 289). SIRUTZ, *op. cit.* p. 170.

ciables à l'intérêt national, en retardant la date de leur mariage ou en restreignant le nombre de leurs enfants? (1).

Le mal risque d'être plus grand encore. La perception d'un impôt aussi lourd exigera les plus rigoureuses mesures de contrôle. Il sera nécessaire de combattre non seulement les dissimulations habituelles, mais aussi la fuite des capitaux sinon même des individus vers des pays à la fiscalité plus douce. Il faudra surveiller les entrées et les sorties de capitaux, inspecter les coffre-forts, délier les banques du secret professionnel. De telles mesures ne manqueront pas d'effrayer les capitalistes étrangers qui ne voudront pas accepter le risque de placements en Allemagne (2).

Atteintes dans leur fonds d'exploitation, médiocrement secourues par le capital national, et privées du secours de l'étranger, les entreprises allemandes seront ruinées par la mesure qui devait les sauver (3).

Si telles devaient être ses conséquences réelles, l'impôt extraordinaire n'eût conservé aucun partisan (4). Mais des adversaires de cette mesure dénoncent eux-mêmes l'exagération de ce tableau pessimiste.

Malgré l'intérêt du Trésor à se créer des ressources immédiatement réalisables, il n'a jamais été question d'obliger tous les contribuables à s'acquitter sur le champ et en espèces. Des titres d'emprunts de guerre ont déjà servi à payer les contributions extraordinaires établies sur l'accroissement de la fortune. A plus forte raison en sera-t-il de même à l'égard d'un impôt essentiellement destiné à l'atténuation de la dette de guerre. L'Empire recevra des

(1) Cf. STRUTZ, *op. cit.* p. 170. LOTZ (HERKNER, *op. cit.* 3^e partie), p. 12.

(2) Cf. LOTZ, *eod. loc.* p. 13 STRUTZ, *op. cit.* p. 169.

(3) Cf. Notamment: MOMBERT, *op. cit.* p. 752 et ss. HOMBURGER, *op. cit.* p. 278. STRUTZ, *op. cit.* p. 265. BEFNHARD, article dans *Plutus*, n^o du 6 novembre 1918, p. 320-321. SCHMIDT, *die Abbürdung der Kriegskosten durch das Reich*.

(4) Cf. DIEHL (HERKNER, *op. cit.* 3^e partie. p. 27).

titres de rente et les annulera aussitôt. Et si chaque contribuable avait prêté à l'Etat une somme au moins égale au montant de l'impôt exceptionnel qu'il devrait maintenant acquitter, le paiement deviendrait singulièrement facile.

Peut-être certains entrepreneurs souffriraient-ils cependant à se démunir de titres qui leur permettent de se faire consentir des avances indispensables à l'extension ou même à la marche de leurs affaires (1). Mais un entrepreneur n'obtient-il pas du crédit selon la confiance que ses qualités personnelles et la solidité générale de son exploitation inspirent au prêteur, plutôt qu'en proportion des valeurs qui composent son portefeuille ? (2).

Si donc tous les contribuables étaient en mesure de s'acquitter en titres de rentes sur l'Empire, le montant intégral de l'impôt pourrait être immédiatement recouvré sans que l'existence et la productivité des entreprises fussent sérieusement mises en question.

Même si cette hypothèse n'est pas entièrement réalisée — ce qui ne serait pas absolument impossible, étant donnée l'importance des emprunts émis pendant la guerre — le prélèvement sur le capital n'a pas nécessairement une influence fatale sur la vie économique. Ceux des contribuables qui ne possèdent ni argent liquide ni valeurs admises en paiement doivent se procurer des disponibilités en aliénant une partie de leur fortune, ou, de préférence, en contractant un emprunt. L'Etat employant à l'amortissement de la dette les sommes versées en espèces, des capitaux deviendront disponibles et leurs détenteurs ne demanderont en général qu'à les prêter aux contribuables qui en auront précisément besoin. Par ce recours au crédit, les entrepreneurs auront un nouveau moyen d'acquitter l'impôt sans réduire si peu que ce soit leur capital d'exploit-

(1) Cf. MOMBERT, *op. cit.* p. 754 et ss.

(2) Cf. SOMARY (HERKNER, *op. cit.* 3^e partie, p. 37) et DIEHL, *ead. loc.* p. 135.

tation. Ils devront seulement prélever sur leur profit annuel les sommes nécessaires au paiement des arrérages et à l'amortissement de l'emprunt qu'ils auront contracté. Ce peut être une charge sensible, mais elle serait identique si le prélèvement extraordinaire sur la fortune n'était pas intervenu : Pour assurer le service annuel et l'amortissement progressif de la dette publique, l'Etat devrait alors percevoir des impôts très lourds, dont le montant serait également à imputer sur les produits de l'entreprise. Dans un cas le contribuable a réglé en une seule fois sa dette envers l'Etat, quitte à s'endetter lui-même ; dans l'autre il reste débiteur de l'Etat, acquitte chaque année de gros impôts dont le produit va aux porteurs de la dette. Le prélèvement sur la fortune a rendu inutile ce rôle d'intermédiaire joué par l'Etat. Il a déplacé des capitaux. Il n'en a pas détruit (1). Il réduit indirectement le revenu des contribuables et par là contrarie sans aucun doute la formation des nouveaux capitaux. Le résultat serait semblable si des impôts permanents frappaient sévèrement le revenu annuel.

Ce n'est pas dire que la méthode d'amortissement rapide de la dette de guerre n'entraîne pas des conséquences économiques très sérieuses. Elle provoque une offre et une demande de capitaux, qui théoriquement se balancent ; mais l'équilibre stable n'est pas nécessairement atteint sans des oscillations préalables d'une amplitude inquiétante. Sur le marché de l'argent se précipitent d'anciens porteurs de rentes désireux de replacer au plus tôt les fonds provenant des remboursements effectués par l'Etat, et des entrepreneurs pressés de combler le vide creusé par l'impôt dans leur capital d'exploitation. Une véritable bataille va

(1) Cf. HEINRICH DIETZEL. *Op. cit.* p. 118 et MANNSTAEDT : *Hochkonjunktur und Krieg* p. 38 et ss. — Ce raisonnement suppose que toute la dette est intérieure, ce qui est le cas de l'Allemagne. Dans le cas d'une dette extérieure remboursée grâce à un prélèvement extraordinaire sur les fortunes privées, il y aurait amoindrissement du capital national. Cf. à cet égard, l'article déjà cité de M. HOMBURGER (p. 274).

s'engager et ébranler toute la situation économique (1). Il n'est même pas certain que toutes les demandes de crédit pourront être satisfaites : l'intégralité des sommes versées par l'Empire à ses anciens créanciers ne sera pas offerte sur le marché. Des entrepreneurs qui, soit par patriotisme, soit parce que la guerre ralentissait l'activité de leurs affaires, avaient souscrit largement aux emprunts de l'Empire emploieront le montant des remboursements à développer leurs affaires. Des banques, des caisses de prêts, et autres établissements de crédit qui pour assurer le succès des emprunts de guerre s'étaient laissé entraîner à des immobilisations excessives verront avec satisfaction leur situation allégée, mais se garderont de remettre à la disposition du commerce ou de l'industrie tous les fonds qui rentreront dans leurs caisses. Il est même des capitaux qui seront soustraits aux classes productrices sans aucun avantage pour la situation économique générale : des rentiers emploieront par exemple les sommes remboursées par le Trésor à des placements en valeurs étrangères, ou encore les consacreront à des dépenses somptuaires (2). Certains contribuables risquent donc d'éprouver de graves difficultés pour emprunter le montant de leur contribution extraordinaire.

Même si la concurrence des demandeurs ne fait pas sensiblement hausser le taux de l'intérêt, tous les emprunteurs seront loin de traiter à des conditions uniformes (3). Le loyer de l'argent dépendra de la confiance que chacun d'eux inspirera au prêteur, des gages qu'il pourra fournir. Assaillies de demandes, les coopératives de crédit ne pourront que faiblement applanir les obstacles que beaucoup de petits industriels ou commerçants rencontreront pour emprunter à un taux raisonnable. La classe moyenne risque d'être écrasée au profit d'une ploutocratie d'entre-

(1) Cf. H. DIETZEL, *Op. cit.* p. 120.

(2) Cf. HOMBURGER, *op. cit.* p. 276.

(3) Cf. H. DIETZEL, *op. cit.* p. 130 et ss.

preneurs (1) et surtout de grandes sociétés anonymes (2).

Les inégalités ne sont pas moindres si le contribuable veut se procurer des disponibilités en aliénant une fraction de son patrimoine : d'abord les entrepreneurs ne peuvent guère recourir à ce moyen, réservé plutôt aux propriétaires fonciers et aux rentiers. Mais dans chaque groupe naissent de nouvelles sources d'injustices. Il n'est pas à redouter que des aliénations trop nombreuses produisent une chute générale des prix, car les anciens porteurs de rentes seront généralement disposés à faire la contrepartie ; en revanche on peut craindre un bouleversement des cours, les valeurs particulièrement appréciées des anciens créanciers de l'Empire haussant au détriment de celles moins demandées (3). Le contribuable sera donc inégalement frappé suivant la composition de son patrimoine. Mais dans l'ensemble, la classe des rentiers, dont l'avoir est facilement réalisable, sera privilégiée. Ce n'est certes pas ce résultat que poursuivent les partisans du prélèvement exceptionnel sur la fortune.

Inégal dans la charge qu'il impose au payeur pour réunir les sommes réclamées par l'Etat, cet impôt demeure encore injuste par les répercussions qu'il entraîne sur le revenu futur du contribuable.

Si le capital rapportait uniformément 5 % d'intérêt, il serait indifférent à qui possède 10.000 de payer en une fois 2.000 à titre d'impôt exceptionnel pour l'amortissement de la dette ou de verser annuellement 100 pour le service de cette même dette. Dans les deux cas, le revenu annuel net ressortirait à 400. Mais si le capital dont on prétend retrancher 2.000 rapportait plus de 5 %, le contribuable aurait avantage à ce que un impôt permanent remplaçât le prélèvement unique. Ce serait le contraire si le revenu du

(1) Cf. H. DIETZEL, *op. cit.* p. 135. LOTZ, (HERKNER, *op. cit.* 3^e partie, p. 18). HOMBURGER, *op. cit.* p. 281.

(2) HOMBURGER, *eod. loc.* p. 282.

(3) Cf. H. DIETZEL, *op. cit.* p. 129.

capital demeurerait inférieur à 5 % (1). Plus le taux de rendement des capitaux enlevés au contribuable sera élevé et plus semblera lourd le sacrifice de l'impôt extraordinaire comparé au poids d'un impôt permanent. La charge variera profondément suivant les individus, elle atteindra une gravité exceptionnelle à l'égard des capitaux dont la destination n'est pas de produire un revenu, mais de constituer une réserve en vue de certaines éventualités : sommes épargnées par exemple pour assurer l'existence d'un vieillard ou permettre la meilleure éducation d'un enfant (2). Certes, pendant la guerre, bien d'autres sacrifices infiniment plus douloureux dans leur étendue inégale ont été imposés aux citoyens. Le salut de la patrie l'exigeait. A ce titre on serait tenté d'excuser encore les inégalités qui s'attachent à l'impôt extraordinaire sur le capital (3).

Ce serait oublier qu'il ne s'agit pas seulement de respecter des intérêts privés.

La dette de guerre que l'on prétend amortir porte intérêt à 5 %. Même si l'on tient compte de l'annuité d'amortissement, des frais qu'entraîne son administration, il semble que la dépense totale annuelle ressorte à un taux pour cent inférieur au revenu moyen des capitaux placés dans le commerce ou l'industrie (4). Dans la mesure où les entrepreneurs ne pourront remplacer, grâce à un appel au crédit, les sommes arrachées par le fisc, ou devront payer à leurs prêteurs un intérêt supérieur à 5 %, le capital national aura été rendu moins productif. L'impôt extraordinaire aura causé un préjudice économique (5). Le

(1) Cf. HOMBURGER, *op. cit.* p. 273.

(2) Cf. HOMBURGER, *op. cit.* p. 285.

(3) Cf. SCHWARZ (HERKNER, *op. cit.* 3^e partie, p. 55). En sens contraire, M. STRUTZ estime (*eod. loc.* p. 61) que la sévérité du tarif de l'impôt extraordinaire sur le capital doit plus que jamais faire écarter toute mesure susceptible de créer l'injustice.

(4) Cf. HOMBURGER, *op. cit.* p. 274 et LOTZ (HERKNER, *op. cit.* 3^e partie, p. 7).

(5) Le Professeur DIEHL ne réfute pas directement cette objection. Il se borne à affirmer (HERKNER, *op. cit.* 3^e partie, p. 135) que l'intérêt des prêts consentis aux entrepreneurs excèdera rarement 5 % et sera même souvent inférieur à ce taux.

dommage sera encore plus tangible dans l'avenir. L'amélioration du crédit public permettrait de grandes opérations de conversions qui réduiraient sensiblement l'intérêt des emprunts d'Etat. Est-il d'une politique habile de se priver du bénéfice de ces conversions en s'imposant un grand sacrifice pour l'amortissement immédiat de la dette publique ? (1).

Il était assurément difficile de former une opinion unanime sur les conséquences économiques d'un grand prélèvement sur la fortune. On a pu soutenir que, loin de causer une profonde perturbation économique et de provoquer une folle spéculation à la Bourse, cet impôt tendrait au contraire à empêcher les crises qui naissent bien plutôt d'un excès de capital (2). On a pu concéder qu'une contribution extraordinaire sur le capital n'entraverait pas la production plus que ne le feraient les impôts permanents capables de fournir des ressources comparables (3), ou prétendre au contraire que cette production nationale et la formation de nouveaux capitaux seraient plus ou moins irréremédiablement compromises (4).

Il suffisait qu'il subsistât un risque de préjudice économique pour qu'on cherchât à l'atténuer ou même à le supprimer par une bonne organisation technique de l'impôt. Ce devait être également le moyen de pallier à l'inégalité des charges que l'on reprochait à cette mesure de faire peser sur les contribuables.

Le prélèvement sur le capital ne peut produire tous les avantages attendus et notamment atténuer la hausse des prix et la crise des changes que si, dans un bref délai, des sommes très importantes sont versées par les particuliers à

(1) Cf. LOTZ, *op. cit.* 3^e partie, p. 7 et HOMBURGER, *op. cit.* p. 286.

(2) Cf. DIEHL, *op. cit.* 3^e partie, p. 126 et ss.

(3) Cf. E. VON KÜHLMANN, article déjà cité, p. 86 et surtout H. DIETZEL, *op. cit.* p. 124 (le Professeur DIETZEL reste d'ailleurs l'adversaire déclaré de l'impôt extraordinaire sur le capital).

(4) Cf. les auteurs cités ci-dessus, p. 17, note 3.

l'Etat. Il faut donc obtenir des versements en espèces aussi considérables que possible. Dans ce but on peut décider que tout contribuable, titulaire d'un compte créditeur en banque, devra payer sa contribution en espèces jusqu'à concurrence du tiers par exemple de ses disponibilités en banque (1). Les billets qui entreront ainsi dans les caisses de l'Etat seront aussitôt employés à rembourser les bons du Trésor et les crédits de banque à court terme.

Mais la possibilité de payer l'impôt en billets de banque est certainement très limitée. Il faut bien laisser au contribuable d'autres moyens de s'acquitter, l'autoriser à payer sa dette par acomptes ou encore envisager une dation en paiement. Ce dernier mode de libération présente d'ailleurs de grands avantages : l'Etat devenu immédiatement propriétaire des valeurs cédées en paiement pourrait parfois adopter une politique favorable aux intérêts de la collectivité. S'agit-il notamment de recouvrer l'impôt dû par un propriétaire foncier ? Le fisc aura le droit d'exiger que le détenteur du sol s'acquitte en nature. L'Empire possèdera ainsi des terres qu'il pourra mettre en adjudication ou affecter à des buts de colonisation intérieure. Les anciens combattants et les descendants des militaires tombés sur le front seront spécialement indiqués pour obtenir un lot de ces terres nationales (2). Souvent le paiement en nature aura été appliqué à de vastes domaines dont l'exploitation était loin d'être intensive, si même des dizaines d'hectares n'étaient pas arrachés à la culture pour servir à des jouissances de pur luxe (parcs, chasses...). Après leur nouvelle répartition, ces terres seront, au contraire, exploitées avec la préoccupation d'obtenir un rendement maximum. Peut-être le même souci inspirera-t-il l'ancien propriétaire désireux de récupérer sa perte grâce à un

(1) Cf. SOMARY : *die finanzielle Durchführung einer einmaligen Vermögensabgabe* (compris dans l'ouvrage déjà cité de HERKNER, 1^{re} partie), p. 97.

(2) Cf. SOMARY, *ead.*, loc. p. 89.

effort plus grand ou mieux appliqué (1). De ces changements, la nation retirera de sérieux avantages économiques et sociaux.

La propriété urbaine, même lorsqu'elle affecte la forme d'immeubles bâtis, n'exclut pas la possibilité de concevoir des paiements en nature. Les emplacements ou les immeubles cédés à l'Empire seraient abandonnés aux communes ou à des sociétés pour la construction d'habitations. Dans ce cas encore, l'impôt extraordinaire aurait une conséquence sociale de première importance, en permettant d'améliorer le logement des classes ouvrières (2).

Il n'est pas jusqu'à la propriété commerciale ou industrielle qui ne puisse parfois faire avantageusement l'objet de dations en paiement : pour alimenter les budgets futurs l'Etat devra puiser à toutes les sources et vraisemblablement instituer de nombreux monopoles fiscaux. La question du rachat, toujours si délicate lorsqu'on étend un de ces monopoles à une industrie déjà vieille, serait grandement facilitée si l'Etat usait du prélèvement sur le capital pour se faire céder en paiement les exploitations dont l'expropriation pourrait devenir ultérieurement nécessaire (3).

Mais ces résultats avantageux sont subordonnés au droit pour l'Administration d'imposer au contribuable telle ou telle dation en paiement (4), sauf à faire trancher les litiges par un organe juridictionnel. D'ailleurs, si l'on décide en même temps que la valeur des biens transférés à l'Etat sera calculée d'après les données qui se dégagent de la déclaration du contribuable, on établit en somme au profit du fisc un droit de préemption dont la menace est de nature à provoquer des déclarations exactes.

(1) Cf. BERNHARD : *Deutsche Finanzreform* (*Plutus*, n° du 4 décembre 1918).

(2) Cf. SOMARY, *op. cit.* p. 91 et BERNHARD : *Deutsche Finanzreform* (*Plutus*, n° du 23 octobre 1918).

(3) Cf. SOMARY, *op. cit.* p. 103.

(4) Cf. SOMARY, *op. cit.* p. 98-99.

Lorsque le paiement en capitaux matériels sera impraticable ou contraire aux intérêts de l'Empire, le fisc pourra encore exercer immédiatement son droit de créance en se faisant remettre des valeurs mobilières. Tout le monde admet que le paiement puisse intervenir en titres de rentes sur l'Empire et plus spécialement en titres des emprunts de guerre. Ces titres seraient acceptés à un prix légèrement supérieur à celui coté en Bourse (égal au besoin à la valeur nominale). Excellent moyen de soutenir le cours des emprunts de guerre et de relever le crédit public. La dation en paiement de valeurs mobilières autres que les rentes de l'Empire ou à la rigueur des Etats confédérés soulève assurément quelques difficultés. On ne saurait laisser au contribuable le droit de remettre à l'Etat telles ou telles valeurs à son choix, le plus souvent de second ordre. Dresser la liste des valeurs acceptables, fixer ensuite leur taux de reprise, puis administrer le portefeuille ainsi constitué sont des opérations délicates. On les confierait avec avantage à un organisme spécial qui, à l'imitation de la *Reichsbank*, jouirait d'une certaine indépendance vis à vis de l'Empire (1). Conservant les actions de certaines sociétés (mines, transports, électricité...) l'Empire pourrait se ménager accès aux assemblées générales ou même aux conseils d'administration et exercer sur la direction de ces grandes affaires une influence favorable aux intérêts de la collectivité. Suivant la conception que l'on se forme du rôle de l'Etat, cette politique est un nouvel avantage (2) en faveur de l'impôt extraordinaire sur le capital ou bien, au contraire, une expérience difficile sinon dangereuse (3). En tout cas, il semble que le fisc devra se montrer très

(1) Cf. SOMARY, *op. cit.* p. 92 et 94 et BERNHARD (*Plutus*, n° du 25 septembre 1918) p. 273 et ss.

(2) Cf. BERNHARD, article précité du 25 septembre 1918. Poussée très loin cette politique conduirait à une véritable socialisation. Ce but final semble inspirer l'ouvrage du marxiste Autrichien GOLDSCHIED : *Staatssozialismus oder Staatskapitalismus*.

(3) Cf. STRUTZ, *op. cit.* p. 98 et ss.

prudent dans le choix des valeurs mobilières susceptibles d'être acceptées en paiement.

Aussi restera-t-il sans doute des contribuables hors d'état de s'acquitter par dation en paiement. A ces redevables il faudra bien consentir des délais, si l'on ne veut provoquer des ventes forcées et des ruines nombreuses.

On pourrait songer à imiter l'exemple du *Wehrbeitrag* et échelonner les paiements sur une période de 3 années. Mais, eu égard à l'importance que l'on veut donner au prélèvement projeté, une faveur aussi réduite serait sans grand avantage. Elle ne constituerait guère qu'un nouveau privilège pour la classe des rentiers qui pourraient alors attendre une occasion favorable pour vendre des titres à la bourse et se procurer des disponibilités. Pour les entrepreneurs, le bénéfice d'un paiement en trois annuités serait bien faible : quiconque doit emprunter le montant de l'impôt à payer obtiendra presque aussi facilement la totalité de cette somme qu'il ne contracterait trois emprunts partiels à des dates rapprochées. La question dépend plutôt de son crédit (1).

Faut-il donc étendre le délai de paiement sur 5, 10 années ou même davantage ? Certes le recouvrement deviendrait moins dangereux pour les intérêts économiques du pays ; mais l'impôt perdrait alors son caractère de prélèvement exceptionnel et unique (2) pour se transformer en un impôt temporaire sur le capital, du type ordinaire (*Vermögenssteuer*). Il ne contribuerait plus ni à éteindre la dette publique, ni à réduire le niveau des prix. Aussi la faculté de payer par annuités ne doit elle être accordée qu'à titre très exceptionnel. On pourrait même astreindre le contribuable à verser en ce cas à l'Etat un intérêt moratoire d'un taux supérieur à celui pratiqué en banque (3).

(1) Cf. DIETZEL, *op. cit.* p. 139.

(2) Ce danger est particulièrement signalé par : BERNHARD (*Plutus*, n° du 9 octobre 1918) p. 291 et 292. STRUTZ, *op. cit.* p. 172, SOMARY, *op. cit.* p. 100, LOTZ, *op. cit.* 3^e partie, p. 101, JASTROW, *Gut und Blut fürs Vaterland*, p. 9.

(3) Cf. SOMARY, *op. cit.* p. 100.

Mieux encore, on pourrait essayer de mobiliser la propriété immobilière : le contribuable serait invité à souscrire dès l'échéance normale de l'impôt, un titre représentatif de sa dette fiscale. Ces titres, notamment en ce qui concerne la propriété foncière, seraient garantis par des inscriptions hypothécaires qui primeraient toutes autres obligations. L'amortissement s'étendrait sur une très longue période (100 ans par exemple). Un système bancaire approprié permettrait d'envisager l'échange de ces obligations spéciales contre les titres d'emprunts de guerre, moyennant certains avantages en faveur des porteurs de rentes (1). Il y aurait réduction immédiate de la dette publique dans la mesure où des particuliers se substitueraient à l'Etat pour le service des intérêts de la dette publique. La mesure respecte les intérêts de l'Etat et ceux du contribuable, mais elle risque d'atteindre des tiers : créanciers hypothécaires déjà inscrits et qui seraient primés par l'hypothèque spéciale constituée au profit de l'Empire. La répercussion pourrait être funeste au crédit foncier (2). On a pu répondre que la hausse considérable subie par la propriété foncière depuis la guerre semblait atténuer considérablement sinon même supprimer ce danger (3).

Les partisans d'un impôt extraordinaire sur le capital croient avoir ainsi démontré que leur idée est pratiquement réalisable. Mais, objectent aussitôt leurs adversaires, si des mesures souvent compliquées et dont il est peut-être téméraire d'affirmer qu'elles resteront exemptes de conséquences économiques fâcheuses, semblent permettre de recouvrer l'impôt, encore faut-il, au préalable, avoir fixé la cote de chaque contribuable. Or, l'évaluation de toutes les fortunes est une opération dont les difficultés sont assez grandes pour opposer un obstacle de fait absolument décisif.

(1) Cf. pour l'exposé détaillé d'un système de ce genre, SOMARY, *op. cit.* p. 85 et ss.

(2) Cf. LOTZ, *op. cit.* 3^e partie, p. 18.

(3) Cf. SOMARY, *op. cit.* 3^e partie, p. 34 et 102.

Le capital ne se laisse pas évaluer avec autant d'exactitude que le revenu, et tout impôt sur le capital n'est tolérable que s'il reste d'un taux modéré (1). Tel ne serait pas le cas de l'impôt extraordinaire que l'on projette. L'aggravation des impôts sur la fortune en 1913 et en 1916 est devenue une prime à la malhonnêteté et le fisc est frustré dans de larges mesures (2). Le mal serait d'autant plus grand que la moralité fiscale est loin de s'être accrue pendant la guerre.

Aux inégalités qui s'établiraient entre les contribuables, la forme fédérative de l'Empire ajouterait de nouvelles inégalités d'Etat à Etat : l'exemple de la Suisse le prouve (3) et en Allemagne même, l'assiette du *Wehrbeitrag* et des impôts extraordinaires de guerre est loin d'avoir été d'une égale rigueur dans les diverses parties de l'Empire (4).

S'il s'agissait d'un impôt durable, on pourrait espérer améliorer les procédés d'assiette, accroître le rendement et réduire les injustices constatées après quelques années d'application. Cette possibilité échappe dans le cas d'un impôt non renouvelable. On parviendrait peut-être, en consacrant assez de temps et de soin au contrôle des déclarations, à combattre efficacement l'évasion fiscale (5). Il est aussi permis d'espérer que des progrès seraient réalisés dans la conduite des opérations d'assiette (6). Mais l'impôt extraordinaire sur le capital est entaché d'un vice originel qui semble échapper à tout correctif.

Assis sur la situation des fortunes à un jour déterminé, ce grand impôt ne tient aucun compte de celles qui s'édifieront ou s'accroîtront par la suite. Surtout il inflige au

(1) Cf. H. DIETZEL, *op. cit.* 1^{re} partie, p. 142.

(2) Cf. H. DIETZEL, *eod. loc.* p. 145.

(3) Cf. ESSLER (HERKNER, *op. cit.* 3^e partie, p. 48).

(4) Cf. LOTZ, *eod. loc.* p. 5.

(5) Cf. SOMARY, *eod. loc.* p. 35.

(6) Cf. DIEHL, *eod. loc.* p. 138.

contribuable dont la fortune vient à diminuer après l'avènement du fait générateur une perte définitive, parfois intolérable. Celui-ci est victime d'une « confiscation » injustifiable, celui-là reçoit un « cadeau » non moins illégitime (1). Le contraste est particulièrement frappant entre deux entreprises, dont l'une existait déjà à la date prise pour base des opérations d'assiette, tandis que l'autre s'est créée postérieurement. A l'égard de celle-ci, l'impôt extraordinaire sur le capital joue, en quelque sorte, à la façon d'un droit protecteur (2) et il ne suffit peut-être pas de dire que les bénéfices réalisés pendant la guerre et non entièrement absorbés par les impôts spéciaux qui les ont frappés, viennent rétablir l'équilibre au profit des entreprises plus anciennes (3).

Le défaut est manifeste. Ne serait-il pas encore aggravé si la contribution extraordinaire sur le capital était mise en recouvrement dès la fin de la guerre ? La vie économique a été profondément bouleversée. Certaines formes de capitaux ont beaucoup augmenté de valeur, d'autres au contraire se sont fortement dépréciés. Ces mouvements excessifs de hausse et de baisse ne seront sans doute pas durables. A lever l'impôt extraordinaire sur le capital avant le retour à la vie normale, on risque de frapper lourdement des contribuables dont la fortune n'a que momentanément une valeur nominale très élevée (4). Nouvelle source d'injustice qui vient se joindre à celles tenant aux difficultés d'assiette et aux variations normales de la consistance des fortunes.

Plus l'impôt sera lourd et plus ces inégalités seront durement ressenties. L'importance du prélèvement que l'on pourrait effectuer sur la fortune a été très diversement

(1) H. DIETZEL, *op. cit.* p. 148., cf. dans le même sens HOMBURGER (HERKNER *op. cit.* 3^e partie. p. 64).

(2) Cf. PIERSTORFF (HERKNER, *op. cit.* 3^e partie, p. 78).

(3) Cf. SOMARY, *eod. loc.* p. 87.

(4) Cf. LOTZ, *eod. loc.* p. 6 et LANDSBERGER, *eod. loc.* p. 68.

évaluée (1). Les différences ne tiennent pas seulement à la plus ou moins grande rigueur des tarifs proposés ; elles dépendent dans une large mesure de l'extension donnée au cercle des personnes imposables.

La matière imposable trouve sa limite extrême dans le montant du capital national de l'Empire allemand. Certes il ne saurait être question de taxer les éléments de l'actif représentés par les chemins de fer, les routes, les canaux, les bâtiments affectés aux services publics..... Mais le champ de l'imposition reste encore d'étendue très variable. La contribution doit atteindre avant tout les personnes physiques, mais on s'accorde à vouloir exempter les très petites fortunes. La tendance générale est d'ailleurs de se montrer plus sévère que le *Wehrbeitrag* et de soumettre par exemple au prélèvement toute fortune excédant 10.000 marks (2). On supprimerait aussi l'exemption dont le mobilier avait profité (2).

S'il n'est pas douteux que les personnes juridiques, notamment les sociétés commerciales, doivent également fournir leur part contributive, la désignation de la matière imposable paraît alors difficile, si l'on ne veut frapper deux fois le même capital, sous son aspect matériel d'abord, puis sous la forme des actions qui le représentent. On pourrait songer à ne taxer que les sociétés, les actionnaires étant alors autorisés à déduire de leur patrimoine la part représentée par des actions de sociétés allemandes. Cette méthode serait particulièrement simple et de nature à éviter que les actionnaires ne dissimulassent une partie de leur fortune mobilière (3) ; de plus elle permettrait d'atteindre les sociétés même pour la part du capital actions détenu par des étrangers (4). Le droit pour un actionnaire de déduire du montant de sa fortune la valeur

(1) Cf. ci-dessous, p. 34, note n° 1.

(2) Cf. DIEHL, *op. cit.* 1^{re} partie, p. 35.

(3) Cf. SOMARY, *op. cit.* 3^e partie, p. 88.

(4) Cf. STRUTZ, *eod. loc.* p. 94.

des actions qu'il possède pourrait encore être subordonné à l'obligation de fournir une liste détaillée de ces titres. Ce serait une source de renseignements très précieux au point de vue statistique et aussi pour le contrôle des déclarations relatives à d'autres impôts (1) (impôt sur les successions ou sur le revenu).

Mais le caractère nettement progressif que l'on veut imprimer à l'impôt frappant les personnes physiques serait gravement altéré par cette forme d'imposition des sociétés (2). La justice semble exiger que les actions soient comprises dans le montant de la fortune imposable des particuliers. Dès lors il faut seulement éviter de saisir dans la fortune des sociétés les éléments de l'actif qui correspondent au capital actions. On peut, à l'exemple du *Wehrbeitrag*, limiter l'application de l'impôt aux réserves réelles accusées par les bilans et aux bénéfices reportés à nouveau (3). On peut aller plus loin, atteindre les réserves latentes (*stille Reserven*) et certains autres postes de l'actif (4). L'équité semble même exiger que l'on aille jusqu'à la limite extrême que le souci d'éviter les doubles impositions commande de ne pas dépasser. Sinon les entreprises à forme collective seraient privilégiées au détriment de celles dirigées par des particuliers (5).

L'hésitation porte sur l'étendue, mais non sur le principe même de l'assujettissement des sociétés à l'impôt. Au contraire, l'imposition des personnes morales n'ayant pas un caractère commercial (fondations, associations diverses) et plus encore celle des personnes morales du droit public

(1) Cf. LIEFMANN (HERKNER, *op. cit.* 3^e partie, p. 45).

(2) Cf. SCHWARZ, *eod. loc.* p. 91, DIEHL, *eod. loc.* p. 92.

(3) Cf. § 41 de la loi du 3 juillet 1913 et DIEHL, *op. cit.* 1^{re} partie, p. 33.

(4) Cf. STRUTZ, *op. cit.* 3^e partie, p. 94.

(5) Cf. LOTZ, *eod. loc.* p. 18 et HOMBURGER, *op. cit.* 2^e partie, p. 281.

(Etats particuliers, Communes, Eglises) trouve généralement peu de partisans (1).

Se basant sur l'importance du capital soumis au *Wehrbeitrag* (152 milliards) (2), sur l'extension plus grande que l'on voudrait donner à la matière imposable, et compte tenu de l'accroissement des fortunes privées depuis 1913, certaines évaluations fixent entre 200 et 275 milliards le montant du capital qui serait soumis au prélèvement extraordinaire (3).

A côté du capital, quelques auteurs voudraient d'ailleurs que, suivant l'exemple de la contribution militaire de 1913, on taxât les gros revenus non fondés (4). Sinon l'impôt préconisé aura le grave inconvénient de laisser en dehors de son atteinte « les riches sans fortune » (5). Il est vrai que l'imposition du revenu risque de faire dévier la contribution extraordinaire de son but primitif et de la transformer en impôt annuel sur le revenu (6).

Une fois tracées les limites de la matière imposable, il suffira de choisir un tarif approprié pour obtenir de l'impôt extraordinaire le produit jugé nécessaire. L'opinion est quasi unanime en faveur d'un tarif progressif, sauf à l'égard des personnes morales qui seraient taxées suivant un tarif proportionnel (7). Les taux proposés sont d'ail-

(1) Cf. LOTZ, *op. cit.* 3^e partie, p. 96. SOMARY, *eod. loc.*, p. 97, MOST, *eod. loc.* p. 97. Cependant le Professeur JASTROW propose d'aller très loin dans la taxation de la fortune de ces diverses personnes morales. (cf. *op. cit.* p. 55 et ss.).

(2) D'après le Comte de Röedern, ministre des Finances (cf. *Drucksachen des Reichstags* 1917, n° 708, p. 6).

(3) Le Prof. DIEHL arrive à 275 milliards (*op. cit.* 1^{re} partie, p. 37). — Le Dr STRUTZ, Président de Chambre à la Cour des Finances d'Empire table sur 230 à 240 milliards (*op. cit.* 2^e partie, p. 163). M. BEUSCH fixe la somme de 200 à 220 milliards (article déjà cité de la *Deutsche Arbeit*, p. 60). Le Prof. LOTZ, au contraire, n'évalue qu'à 180 milliards le total de la matière imposable (*op. cit.* 3^e partie, p. 22).

(4) Cf. DIEHL, *op. cit.* 1^{re} partie, p. 32.

(5) DIETZEL, *op. cit.* 1^{re} partie, p. 147.

(6) STRUTZ, *op. cit.* 3^e partie, p. 94.

(7) Cf. VON KUHLMANN, *op. cit.* p. 96.

leurs extrêmement variables (1), ce qui s'explique fort bien : la question du tarif est dominée par l'importance des besoins à couvrir par l'impôt extraordinaire et avant tout par le montant de la dette publique qu'il s'agit d'éteindre. Or cette dette s'accroissait avec la continuation de la guerre et l'ordre de grandeur de l'effort à demander aux contribuables variait suivant l'époque à laquelle on étudiait la question.

De plus, jusqu'au milieu de l'année 1918, l'impôt exceptionnel sur le capital n'apparaissait pas comme l'unique moyen d'amortir rapidement la dette de l'Empire. Une autre ressource extraordinaire y contribuerait en première ligne : l'indemnité de guerre que l'Allemagne victorieuse exigerait de l'Entente. La grande contribution exceptionnelle sur la fortune n'a eu, à l'origine, qu'un caractère purement subsidiaire : elle ne devait jouer que, s'il était

(1) Le Prof. BALLOD semblerait incliner vers un tarif de 33 1/3 % (cf. *die Finanzen nach dem Kriege*).

M. BEUSCH avec un tarif moyen de 10 % espérait obtenir 36 à 40 milliards de marks (cf. article cité, p. 60).

Le député BERNSTEIN voulait prélever 25 % des fortunes et se flattait de réaliser ainsi 70 milliards (cf. débats du Reichstag — 1918, *Sten-Ber* p. 4787).

Le Prof. DIEHL ne croyait pas pouvoir proposer en 1917 de tarif précis pour un impôt extraordinaire qui eût donné 30 milliards (*op. cit.* p. 35).

M. GOTHEIN ne voulait pas dépasser 25 %, ce qui suffisait, à son sens, pour assurer un produit de 45 milliards (*die Hilfe*, 25 janvier 1917).

Un rendement égal était attendu par M. G. BERNHARD (*Plutus* du 3 janvier 1917) qui en 1918 relève son évaluation à 50 milliards (*Plutus* du 11 septembre 1918).

M. SCHWARZ (*Wirkl. Geh. Oberfinanzrat*) envisageait un produit maximum de 40 milliards (*op. cit.* 3^e partie p. 50).

Le Prof JASTROW prétendait obtenir de 80 à 100 milliards en prélevant le 1/4 en moyenne de toutes les fortunes (cf. *op. cit.* p. 9).

En 1917 M. KUCKZYNSKI ne voulait pas aller au delà du taux de 20 %, ce qui eût procuré 45 milliards (*Unsere Finanzen nach dem Kriege*). Depuis cet auteur a singulièrement aggravé ses propositions, cf. *Ein Reichsfinanzprogramm für 1920* p. 14 et ss.

Le Prof. LIEFMANN proposait de rester au-dessous de 25 % (cf. *die Geldvermehrung im Weltkrieg und die Beseitigung ihrer Folgen*).

nécessaire, pour achever l'œuvre d'assainissement fiscal commencée avec les milliards des vaincus (1).

Plus tard, les besoins budgétaires apparaîtront si considérables, qu'à côté de l'indemnité de guerre, — s'il est encore possible d'espérer en obtenir une (2) — l'impôt extraordinaire sur le capital semblera sûr de trouver place.

La défaite, puis la Révolution de 1918, changeront la face du problème (3). Le prélèvement sur la fortune ne dispensera plus de recourir aux impôts permanents dont on redoutait la charge; il ne sera qu'une forme particulière d'une fiscalité déjà tendue à l'extrême.

Dès lors, l'opinion du monde des affaires change résolument.

On avait contesté, et peut-être avec raison, que les conséquences économiques de l'impôt extraordinaire sur le capital fussent plus redoutables que celles d'impôts annuels permanents frappant les diverses formes de la richesse. Il restait contre la contribution unique le reproche de ne pas se prêter à une assiette exacte et de conduire, dans la pratique, à de graves inégalités entre les contribuables. Les avantages d'ordre financier, politique et social d'un prélèvement sur les fortunes privées l'emportaient-ils sur les inconvénients de cette mesure exceptionnelle? Les auteurs financiers se prononçaient en majorité contre l'impôt extraordinaire sur le capital. Les banquiers, les commerçants et les industriels avaient, au contraire, accepté avec faveur l'idée du prélèvement sur les fortunes (4).

(1) Cf. BERNHARD, *Kriegsentschädigung* (*Plutus* du 3 janvier 1917). JAFFÉ, article déjà cité, p. 713 et ss.

(2) La question a été débattue au Reichstag lors de la discussion des lois fiscales de 1918. Cf. notamment les discours des députés PAATSCHKE, Comte POSADOWSKY, BERNSTEIN, *Sten-Ber.* p. 4770, 4755, 4778.

(3) Cf. l'article écrit par M. G. BERNHARD quelques jours avant l'armistice (*Plutus*, n° du 23 octobre 1918, p. 306).

(4) Cf. BERNHARD, *Deutsche Finanzreform* (*Plutus* du 11 septembre 1918), DIEHL, *op. cit.* 1^{re} partie, p. 24. SOMARY, *op. cit.* 1^{re} partie, p. 88, KUCZYNSKI, *Unsere Finanzen nach dem Krieg*, p. 5 et ss.

Une réunion de banquiers avait également approuvé autrefois, en

Certes le sacrifice demandé était dur, mais la libération serait prompte : s'appuyant sur des bases sûres, l'activité économique pourrait se déployer à travers un champ libre, sans redouter les obstacles soudains qu'élèveraient chaque année de lourds impôts permanents (1).

Tout autre est la situation à la fin de l'année 1918 : le prélèvement le plus rigoureux sur le capital ne réduira que dans une bien faible mesure des charges financières devenues écrasantes. Peut-on encore se résoudre à une mesure dont la gravité est incontestable et dont le principal avantage disparaît ? Beaucoup d'industriels ou de commerçants ne le pensent plus. Mais le parti Social-démocrate n'a pas changé d'avis : il demande toujours que l'on exige de la fortune un grand sacrifice, et désormais il est assez fort pour se faire écouter.

III

La situation financière de l'Allemagne est alors presque désespérée : la dette flottante croît chaque jour ; le papier monnaie émis à profusion est largement déprécié ; la hausse des prix est durement ressentie par la grande masse de la population, tandis qu'une folle spéculation édifie trop vite des fortunes excessives.

Seuls des moyens extrêmes peuvent remédier, s'il est possible, à la profonde détresse des finances allemandes. La

France les plans de MM. DE CARAYON LATOUR et PHILIPPOTEAUX. M. Paul LEROY BEAULIEU qui estimait que la réalisation de ces propositions eût « jeté les 3/4 de la France entre les mains des traitants » a jugé très sévèrement cette attitude des banquiers : « Nous ne voulons pas dire de mal de la haute ou de la moyenne banque ; mais il est sûr que ce syndicat de banquiers était frappé d'aveuglement ou animé d'un désir de faire des affaires, qui était loin d'être recommandable. » (Traité de la Science des Finances, 8^e édition 1912. Tome 2, p. 288).

(1) Sous une forme un peu familière, mais expressive, M. G. BERNHARD a pu écrire que, suivant les classes riches, « au lieu de s'y prendre à plusieurs fois pour couper la queue du chien, il valait mieux la raser entièrement de suite ». (*Ptutus*, 11 septembre 1918, p. 256).

poussée des tendances sociales conduit à faire supporter par la fortune la plus grande partie des charges nouvelles. Les circonstances sont donc entièrement propices à l'essai d'un grand prélèvement exceptionnel sur le capital, et dès la fin de l'année 1918 le gouvernement se déclare favorable à cette mesure (1). Mais jusqu'à la signature du Traité de Paix, la situation politique intérieure et extérieure ne se prêtait guère aux discussions financières et ce fut M. Erzberger, devenu Ministre des Finances dans le cabinet Bauer, qui eut la tâche d'achever les études de ses prédécesseurs, MM. Schiffer et Dernburg, et de faire aboutir les réformes.

L'impôt extraordinaire sur le capital n'était pas compris dans le premier groupe de projets fiscaux présentés à l'Assemblée Nationale. Mais son dépôt était annoncé comme imminent (2). Quelques jours plus tard, le projet du gouvernement fut publié (3) et après assentiment du Reichsrat transmis à l'Assemblée Nationale.

M. Erzberger a donné le nom de « *Reichsnotopfer* » (littéralement « sacrifice à la détresse de l'Empire ») au grand impôt qui doit transférer à l'Etat la propriété d'une fraction des fortunes privées. Il s'agit bien d'un véritable impôt extraordinaire sur le capital, dont le taux varie de 10 à 65 % et qui frappe en principe toute fortune supérieure à 5.000 marks. La contribution est calculée d'après la situation de fortune au 31 décembre 1919 et la créance de l'Etat porte intérêt à 5 % à partir du 1^{er} janvier 1920. Le contribuable s'acquitte à son gré, soit immédiatement — et certains avantages lui sont alors accordés — soit par

(1) Cf. discours prononcé à la Chambre de Commerce de Berlin le 9 décembre 1918 par M. SCHIFFER, Ministre des Finances. Ce discours a été publié sous le titre : *Deutschlands Finanzlage und Steuerpolitik*. — Voyez également le discours de M. DERNBURG qui a remplacé M. SCHIFFER aux Finances, le 2 mai 1919 (*Frankfurter Zeitung* — 3 mai 1919, 2. M. Bl.).

(2) Cf. discours de M. ERZBERGER à l'Assemblée Nationale, 50^e séance, 8 juillet 1919, *Sten-Ber.* p. 1379.

(3) *Reichsanzeiger* du 12 juillet 1919.

annuités payables en 30 ans ou même en 50 ans en ce qui concerne la propriété foncière. Le projet prévoit la dation en paiement de titres d'emprunts de guerre, de valeurs mobilières et même de capitaux matériels.

La question de l'impôt extraordinaire sur le capital avait été discutée publiquement depuis si longtemps déjà, que le Ministre put se dispenser d'insérer de longues considérations théoriques dans l'exposé des motifs du projet de loi. Il se borna à insister sur les considérations sociales (1) qui sont à la base de l'impôt proposé : L'économie, l'activité, l'esprit d'entreprise n'auraient pas suffi à permettre la constitution des fortunes individuelles. Il a fallu que « la situation et l'action de l'Empire pendant la paix réalisassent les conditions préalables nécessaires. Aussi n'est-ce que juste et équitable si, maintenant, dans le premier moment de détresse, le peuple et l'Empire exigent en retour une part des fortunes pour assurer l'existence et hâter la reconstitution de la Nation » (2). D'ailleurs mieux que le revenu ou la consommation, la fortune est en mesure de contribuer aux charges de l'Empire, et seul un prélèvement général sur les capitaux individuels permettra de réduire d'une façon appréciable la dette de l'Empire. M. Erzberger ne consacrait que quelques phrases (3) à réfuter le reproche adressé à cet impôt extraordinaire d'être mortel pour la vie économique du pays.

Ce ne devait pas suffire à convaincre les adversaires de cette mesure et l'attaque commença contre le projet du Ministre des Finances (4). On ne renouvelle pas seule-

(1) Tous les discours financiers de M. ERZBERGER ont mis en lumière l'influence du point de vue social sur la politique fiscale suivie par le Ministre. Cf. plus spécialement les discours des 8 juillet, 12 août et 3 décembre 1919 (Assemblée nationale, comptes rendus sténographiques, p. 1379 et ss., 2362 et ss., 3948 et ss.).

(2) Exposé des motifs. *Drucks.*, n° 677, p. 14.

(3) Exposé des motifs, p. 15.

(4) L'opposition trouva peut-être son expression la plus violente (dans les critiques de l'ancien Ministre des Finances, M. HELFFERICH. Cf. articles publiés dans la « *Neue Preussische (Kreuz-) Zeitung* » dont certains ont été réunis en brochure sous le titre : *das Reichsnotopfer*).

ment les objections d'ordre purement économique généralement émises contre l'impôt extraordinaire sur le capital ; on donne à la question un aspect appelé à frapper bien davantage l'opinion publique : l'art. 248 du Traité de Versailles accorde à l'Entente un privilège de premier rang sur tous les biens et ressources de l'Empire et des Etats allemands, pour le règlement des réparations et autres charges résultant du Traité et textes similaires. Les vainqueurs ne vont-ils pas s'armer de ce droit et saisir le produit du *Reichsnotopfer* ? Le vote de cet impôt ne servirait alors qu'à consacrer la livraison volontaire à l'ennemi d'une part notable de la propriété privée allemande.

L'objection était grave. Dès l'ouverture de la discussion du projet de loi devant l'Assemblée Nationale, (1) M. Erzberger s'attacha à la réfuter : Quel ennemi aurait intérêt à empêcher le *Reichsnotopfer* de remplir son but : annuler une partie de la dette de l'Allemagne ? D'ailleurs l'Entente n'a pas le droit de mettre arbitrairement la main sur les ressources particulières de l'Empire Allemand. Si elle voulait porter cette atteinte inouïe à la souveraineté de l'Empire, elle pourrait aussi bien confisquer le produit de tout autre impôt. Mais quel avantage aurait l'Entente à saisir les billets, bons du Trésor et titres de rente qui composeront les moyens de paiement du *Reichsnotopfer* ? Ce n'est pas avec cela qu'elle bâtirait une seule route dans le Nord de la France. Si d'ailleurs, en violation de ses propres intérêts et de ses droits, l'Entente faisait mine de vouloir porter atteinte au produit du *Reichsnotopfer*, le Gouvernement se présenterait à nouveau devant l'Assemblée Nationale avant le 30 décembre 1919 et demanderait l'autorisation de ne pas exécuter la loi établissant cet impôt exceptionnel (2).

En même temps, M. Erzberger développa plus qu'il ne

(1) Séance du 12 août 1919. *Sten-Ber.* p. 2362 et ss.

(2) Même séance — *eod. loc.* p. 2373.

l'avait fait dans l'exposé des motifs, les avantages attendus de l'impôt projeté : Bien que le *Reichsnotopfer* soit payable par annuités, il semble qu'une forte part de son produit entrera bientôt dans les caisses du Trésor. Il sera possible de réduire la dette flottante qui dépasse déjà 75 milliards, tandis que la circulation fiduciaire excède 41 milliards. Le *Reichsnotopfer* relèvera le crédit de l'Etat à l'intérieur et à l'extérieur, combattrà la surcapitalisation due à l'accroissement de la valeur nominale du capital national, stimulera l'économie sans priver, toutefois, aucune entreprise du capital d'exploitation nécessaire, puisque le montant de l'impôt restera toujours payable par annuités. Conduisant à une évaluation générale des fortunes, cet impôt facilitera la reconstruction de l'édifice fiscal sur la base de l'équité sociale. Le projet est lui-même tout empreint d'esprit social et nettement antiploutocratique (1).

La discussion générale du projet en première lecture ne fit qu'effleurer les questions soulevées. L'orateur du parti social-démocrate signala cependant que ses amis politiques regrettaient la faculté laissée au débiteur de s'acquitter par acomptes. Il faudrait aggraver le tarif de telle sorte qu'il n'y eût plus place en Allemagne pour les millionnaires, ajouter une surtaxe pour les contribuables qui ne sont pas allés au front, et, en revanche, témoigner plus d'égards aux petites fortunes (2).

Les socialistes indépendants jugeaient aussi le projet insuffisant (3).

Le centre se déclara prêt aux sacrifices nécessaires ; il ne croyait guère au danger de la saisie, par l'Entente, du produit du *Reichsnotopfer* : les territoires Rhénans ne constituaient-ils pas un gage bien autrement sérieux (4) ?

(1) *Sten-Ber.* p. 2374.

(2) Séance du 13 août 1919. Discours du député BRAUN, *Sten-Ber.* p. 2382 et ss.

(3) Même séance — Discours du député WURM, *Sten-Ber.* p. 2398.

(4) *Ibidem*, p. 2387. (Discours du député FARWICK).

Les partis de droite laissèrent deviner leur hostilité au *Reichsnotopfer*, mais n'abordèrent pas le débat au fond (1).

L'opposition n'était cependant pas éteinte. Elle allait s'exercer au sein de la Commission chargée d'étudier la question, tandis que le haut commerce prenait nettement position contre le projet du Ministre (2).

Des très nombreux amendements soumis à la Commission, deux, sous prétexte de ménager les intérêts économiques du pays, ruinaient le principe même du *Reichsnotopfer*. L'un voulait remplacer cette contribution par un impôt ordinaire sur le capital, perçu pendant 30 ans suivant un tarif progressif de 0,4 à 4 % du capital imposé, soit un produit annuel de 2 milliards $\frac{3}{4}$ (3). Des avantages eussent d'ailleurs été réservés aux contribuables désireux de racheter en une fois le montant de cet impôt. Un autre amendement proposait de substituer un emprunt forcé au *Reichsnotopfer* (4). L'idée d'emprunt forcé n'était pas neuve (5). Le Ministre la combattit, comme il repoussa également la création d'un impôt du type normal sur le capital.

La Commission suivit M. Erzberger et écarta ces deux amendements. Elle rejeta aussi la proposition des socialistes tendant à fixer le tarif à 100 % à partir d'un certain taux de fortune (6).

(1) Séance du 13 août 1919. — Discours des députés KRAUT (parti national allemand) et BECKER (parti populaire allemand). *Sten-Ber.* p. 2393 et ss. et 2403 et ss.

(2) Cf. adresses de l'Association Impériale de l'Industrie allemande (*Reichsverband der deutschen Industrie*) et de la Chambre de Commerce de Berlin à l'Assemblée Nationale (*Kölnische Zeitung*, nos du 13 août 1919, (*Mitt. A.*) et du 15 août 1919. (1. M. A.).

(3) Cf. amendement n° 144. Annexe au rapport de la Commission n° 1611, p. 9.

(4) Cf. amendement n° 137, *ead. loc.* p. 5.

(5) Cf. articles de M. HEILBRUNN dans le *Berliner Tageblatt* (nos des 2 et 5 juin 1917) et de M. RHEINOLDT (Ministre des Finances de Bade) dans la *Frkf. Ztg.* des 20 mai 1919 (*A. Bl.*) et 18 juin 1919 (*A. Bl.*). Cf. également l'ouvrage de ce dernier auteur : *Zur Kritik der grossen Vermögensabgabe*.

(6) 10 millions suivant l'amendement n° 168. Annexe déjà citée, p. 15; 1 million suivant l'amendement n° 172. Annexe déjà citée, p. 16.

Le principe du *Reichsnotopfer* étant adopté, la Commission apporta cependant au projet initial d'assez nombreuses modifications qui, dans l'ensemble, tendaient à atténuer la rigueur de l'impôt (1). Le nouveau projet ainsi arrêté par la Commission, servit de base à la discussion en seconde lecture devant l'Assemblée Nationale.

Dans l'intervalle et quelques jours avant la reprise des débats sur le *Reichsnotopfer*, le Ministre des Finances avait déposé les projets d'impôts sur le revenu et sur le produit du capital. La charge exceptionnellement lourde que ces deux impôts allaient faire peser sur la fortune rendirent une ardeur nouvelle à la bataille qui se livrait contre le prélèvement sur le capital (2).

Les représentants les plus qualifiés du Commerce affirment à nouveau leur opposition et demandent à l'Assemblée Nationale de rejeter un impôt néfaste (3). Le bruit court même à la Bourse de Berlin qu'en présence du risque de voir le produit de cet impôt saisi par l'Entente, le Ministre songerait à retirer le projet. Cette rumeur est aussitôt démentie (4) mais une déclaration expresse de l'Entente paraissait utile pour apaiser l'agitation soulevée autour de cette question (5).

M. Erzberger a bien lu à l'Assemblée Nationale (6) un

(1) Les principales de ces modifications sont signalées dans le chapitre suivant consacré à l'analyse de la loi sur le *Reichsnotopfer*.

(2) Cf. les articles publiés dans le *Berliner Tageblatt* par MM. Erich DOMBROWSKI (n° du 4 décembre 1919. *M. A.*), Lujo BRENTANO (n° du 5 décembre. *M. A.*), GOTHWIN (n° du 6 décembre, *M. A.* et *A. A.*).

(3) Cf. adresses de la Chambre de Commerce de Berlin (*Berl. Tagebl.* 3 décembre, *A. A.*), de la réunion des Banques et Banquiers de Berlin (*Köln. Zeit.* 9 décembre 1919. 1. *M. A.*), d'un groupe de personnalités marquantes du commerce et de l'industrie. (*Berl. Tag.* 11 décembre. *M. A.*).

(4) Cf. *Köln. Zeit.* 9 décembre 1919. 1. *M. A.*

(5) Cf. *Frankfurter Zeit.* nos des 6 décembre 1919 *A. Bl.* et 9 déc. 2. *M. Bl.* Ce journal est d'ailleurs favorable au projet de M. ERZBERGER et opposé à l'idée que l'Entente puisse s'approprier le montant du *Reichsnotopfer*.

(6) Séance du 5 décembre 1919. *Sten-Ber.* p. 3875 et ss.

mémoire rédigé par le Ministre de la Justice et refusant à l'Entente le droit de confisquer le produit du *Reichsnotopfer*. Les esprits ne sont pas calmés et la discussion du projet en seconde lecture devient rapidement passionnée. Les partis de droite jettent d'ailleurs dans la bataille des accusations, d'une violence parfois inouïe, contre la personne même du Ministre (1) plutôt que de nouveaux arguments théoriques contre l'impôt sur le capital.

Reprenant des amendements écartés par la Commission, ils proposent cependant de rejeter le projet et de se procurer des ressources équivalentes par un « emprunt fiscal » combiné avec un impôt ordinaire sur le capital (2). D'autres ne voudraient mettre en recouvrement que le 1/3 du *Reichsnotopfer*, les 2/3 devant être couverts au moyen d'un emprunt forcé (3). Ces mesures éviteraient, suivant leurs protagonistes, les graves conséquences économiques du *Reichsnotopfer* et, fournissant au contribuable une valeur en contre partie de l'impôt versé, ne couperaient pas tout crédit aux entrepreneurs (4). Payable à volonté par annuités, le *Reichsnotopfer* a pris l'aspect d'un impôt ordinaire sur le capital (5) mais il a conservé les défauts propres à un prélèvement unique sur la fortune. Pourquoi ne pas adopter franchement un impôt normal sur le capital en lui adjoignant un emprunt forcé qui fournirait aussitôt les ressources dont on souligne le besoin immédiat ? (6).

Le Ministre des Finances s'opposa à l'adoption de ces amendements : l'emprunt forcé aurait, comme le *Reichs-*

(1) On invoque principalement le rôle joué par M. ERZBERGER dans les négociations relatives à la cession de la flotte de commerce de l'Allemagne.

(2) Cf. amendement du parti populaire allemand. *Drucks.* n° 1682.

(3) Cf. amendement du parti national allemand. *Drucks.* n° 1612.

(4) Cf. discours du député (national allemand) HUGENBERG, 9 déc. *Sten-Ber.* p. 3934.

(5) Cette critique avait été présentée sous une forme particulièrement saisissante par le Prof. Heinrich DIETZEL dans deux articles de la *Kölnische Zeitung* (nos des 17 août (*M. A.*) et 18 août (*Mitt. A.*)).

(6) Cf. discours du député BECKER (parti populaire allemand), séance du 10 décembre. *Sten-Ber.* p. 3962.

notopfer, l'inconvénient de se baser sur la situation des fortunes à un jour déterminé; comment pourrait-on encaisser immédiatement le produit de l'emprunt sans affaiblir le capital d'exploitation? D'ailleurs les rentes 5 % cotent actuellement 77. Quel serait le cours d'un emprunt forcé, émis au pair, et qui, suivant ses partisans, ne rapporterait que 1 % d'intérêt? On ne voit guère comment la possession de titres dépréciés serait un sérieux élément de crédit pour les entrepreneurs (1). Quant à frapper le capital d'un impôt annuel dont le taux irait jusqu'à 4 %, ce serait obliger le contribuable à liquider tous les biens rapportant moins de 4 % (1).

M. Erzberger obtint satisfaction et l'Assemblée, suivant l'avis de sa Commission, repoussa les amendements des droites. Elle rejeta aussi un amendement du parti social-démocrate qui tendait à n'accorder qu'à titre exceptionnel, le droit de payer l'impôt par annuités (2). L'ensemble de la loi fut adopté en 2^e lecture le 11 décembre 1919.

Cependant le parti démocrate avait déclaré que, tout en votant le *Reichsnotopfer* en 2^e lecture, il réservait cependant sa décision finale (3). Cette attitude encouragea les espoirs des adversaires de la loi (4) qui redoublent d'efforts. On se sert principalement de l'argument tiré de la prétendue intention de l'Entente de s'approprier le produit du *Reichsnotopfer* (5). Le jour même où l'As-

(1) Cf. discours du Ministre, séance du 9 décembre et notamment les p. 3946 et 3967 des compte-rendus sténographiques. Contre l'emprunt forcé. Cf. également le discours du député FARWICK (centre), *ibid.* p. 3958, et un article de la *Frankfurter Zeit.*, n° du 11 décembre 1. M. Bl.

(2) Cf. discours du député BRAUN. Séance du 10 décembre 1919. *Sten-Ber.* p. 3949. Dans le même sens, article précité du 11 décembre de la *Frkf. Ztg.*

(3) Cf. discours du député PETERSEN. Séance du 10 décembre 1919. *Sten-Ber.* p. 3959.

(4) Cf. *Berliner Tageblatt*, n°s des 12 décembre 1919 (A. A.) et 16 décembre (M. A.).

(5) Cf. note communiquée à la presse par M. HELFFERICH. *Kölnische Zeit.* 17 décembre 1919) (A. A.).

semblée Nationale discute le projet en 3^e lecture, M. Friedberg déclare devant la Chambre Prussienne, que M. Erzberger pourrait bien avoir modifié le sens du mémoire rédigé par le Ministre de la Justice sur cette question de première importance.

D'autre part, ceux mêmes qui condamnent sévèrement les manœuvres employées par les représentants des classes possédantes dans le combat contre le *Reichsnotopfer* ne sont pas sans regretter la déformation subie par l'idée première du prélèvement sur le capital : le droit laissé au contribuable de payer l'impôt en 30 ans environ risque de compromettre la réduction de la dette et de la circulation fiduciaire. Dès lors, si l'on renonce à poursuivre ce but essentiel, peut-être conviendrait-il de modifier les règles d'assiette du *Reichsnotopfer* (1).

Cependant la dernière délibération fut rapidement conduite. Les partis de droite reprirent sans succès leurs amendements (2) tendant à recourir à un emprunt forcé. Ils déclinerent, au surplus, toute responsabilité des conséquences économiques de l'impôt extraordinaire sur le capital (3). Le Ministre fit justice des accusations portées par M. Friedberg et insista pour qu'aucun retard ne fût apporté au vote définitif de la loi.

Ce résultat fut acquis en une seule séance et le *Reichsnotopfer* adopté en 3^e lecture contre les voix des deux partis de droite et de quelques rares députés démocrates. (17 décembre 1919).

La loi portant création du *Reichsnotopfer* fut elle-même promulguée le 31 décembre 1919 (4).

Les journaux et de nombreuses brochures allaient aussitôt en vulgariser le texte.

(1) Cf. *Frankfurter Zeitung*, n° du 18 décembre 1919. (*M. Bl.*).

(2) *Drucks.*, nos 1799, 1800 et 1802.

(3) Cf. discours du député SCHULTZ (parti national allemand) 132^e séance. 17 décembre 1919. *Sten-Ber.* p. 4114.

(4) *Reichs-Gesetzblatt*, p. 2189.

CHAPITRE II

LA LOI DU 31 DÉCEMBRE 1919

Le nom même de la loi du 31 décembre 1919 et les premiers mots de son texte en tracent le sens et la portée : « En raison de l'extrême détresse de l'Empire, tous ceux qui possèdent s'offrent à supporter le sacrifice d'un grand prélèvement sur la fortune. L'importance en sera fixée conformément aux dispositions de la présente loi ». (§ 1).

On a contesté l'exactitude de l'idée de sacrifice incorporée dans l'appellation que M. Erzberger a donnée à cet impôt extraordinaire. Certes les contribuables ne sont pas sollicités de faire volontairement l'abandon d'une partie de leur patrimoine. Mais cette sorte de considérant par lequel la loi débute n'est pas sans intérêt. A souligner la détresse infinie de l'Allemagne et le devoir des classes possédantes de sacrifier une partie de leur fortune, on semble vouloir par avance répudier le reproche d'avoir outrepassé les limites de la fiscalité. On justifie l'effort du législateur pour saisir toute fortune susceptible d'être taxée.

De fait, s'attachant tantôt au contribuable, tantôt à la richesse elle-même, la loi semble bien avoir poursuivi toutes les formes de la matière imposable.

I

Personnes et fortune imposables

S'adressant d'abord aux personnes, elle reconnaît l'obligation contributive des ressortissants de l'Empire (§ 2 al. 1

n° 1). Le projet (1) ne faisait même aucune distinction de domicile ou de résidence. L'Allemand fixé à l'étranger eût été astreint à l'impôt comme il avait été appelé à rallier les armées de sa patrie. Tout au plus une disposition — qui d'ailleurs a subsisté — s'efforçait-elle d'éviter une double imposition au détriment des Allemands établis dans un pays qui, lui-même, adopterait un impôt extraordinaire sur le capital (2). Le projet laissait aussi au Ministre des Finances le soin d'accorder remise totale ou partielle de l'impôt à certaines catégories d'Allemands demeurant à l'étranger pour l'exercice de leur profession (§ 50).

Le texte définitif est plus large. Adaptant à la situation nouvelle les dispositions du *Wehrbeitrag* de 1913 (§ 10), il exclut de l'application du *Reichsnotopfer* les Allemands qui ayant déjà fait à l'étranger, avant le 31 juillet 1914, un séjour ininterrompu de deux ans au moins, y habitent encore le 31 décembre 1919 ou y fixeront à nouveau leur domicile dans le délai d'un an à partir de la conclusion de la paix (§ 2, al. 1, n° 1). Toutefois cette faveur ne doit pas profiter aux fonctionnaires que leur service oblige à résider hors de leur patrie, ni aux particuliers qui habitent l'étranger pour leur propre satisfaction. Le séjour hors de l'Allemagne doit être motivé par l'exercice d'une profession ou par toute autre raison jugée valable. — Les assujettis de cette première catégorie sont imposables pour l'ensemble de leur fortune, que cette fortune soit située en Allemagne ou à l'étranger (§ 2, al. 2, n° 1).

Cette dernière mesure, particulièrement rigoureuse et que le *Wehrbeitrag* ne connaissait pas, ne pouvait être étendue à tous les individus qui, bien que fixés à l'intérieur de l'Empire, ne possèdent pas la nationalité allemande. La loi fait cependant une distinction : s'agit-il d'individus

(1) Cf. § 2, al. 1, n° 1 du projet et les raisons données par l'exposé des motifs p. 16.

(2) Cf. § 4.

n'ayant aucune nationalité, ou bien d'individus qui n'ont perdu la nationalité allemande que postérieurement au 31 juillet 1914? Ils sont alors assimilés aux ressortissants de l'Empire Allemand, à la seule condition d'avoir en Allemagne leur domicile ou tout au moins leur résidence habituelle (1) (§ 2, al. 1, n° 2). Au contraire, les ressortissants d'Etats étrangers ne sont soumis au prélèvement extraordinaire que s'ils séjournent en Allemagne pour y exercer une profession lucrative (1). D'ailleurs même dans ce cas, leurs biens fonds ou leurs capitaux d'exploitation sis à l'étranger échappent au prélèvement sur le capital.

Le *Reichsnotopfer* n'aurait pas rempli son but d'atteindre l'ensemble des capitaux s'il avait limité son application aux seules personnes physiques. Comme le *Wehrbeitrag* la loi du 31 décembre 1919 atteint aussi les personnes juridiques.

Toutes les personnes morales de nationalité allemande sont, en principe, assujetties à l'impôt extraordinaire (§ 2, al. 1, nos 4, 5 et 6). On ne distingue ni si elles relèvent du droit public ou du droit civil, ni si elles ont ou non la personnalité juridique. Toutefois les compagnies minières dotées de la personnalité juridique, les compagnies de colonisation, les associations d'assurances mutuelles, certaines sociétés coopératives (2), toutes les sociétés commerciales (3) ne sont frappées que pour leur fortune nette, déduction faite du capital social versé (§ 2, al. 2, n° 3).

A ces obligations personnelles le § 3 de la loi ajoute une obligation quasi réelle qui vient soit renforcer les dispositions du § 2 soit créer de nouvelles catégories de contribuables : tout bien foncier, tout capital d'exploitation sis en Allemagne sont imposables. Peu importe la nationalité du propriétaire, sa qualité de personne physique ou

(1) Dispositions analogues à celles de la loi sur le *Wehrbeitrag* (§ 10 al. 1, nos 2 et 3).

(2) Celles qui sont enregistrées au *Handelsregister* et dont les parts d'intérêt sont de 50 marks au moins.

(3) Cf. énumération du § 2, al. 1, n° 4.

morale, son domicile ou sa résidence. Ainsi les étrangers qui ne résident pas sur le territoire de l'Empire et les sociétés étrangères sont indirectement atteints par le § 3 lorsqu'ils possèdent en Allemagne des biens fonciers ou des capitaux d'exploitation (1).

Une extension aussi grande du cercle des personnes imposables n'eût pas été sans conduire à des résultats choquants. Si notamment et contrairement au *Wehrbeitrag* la loi de 1919 pose le principe de l'imposition des personnes morales, même de droit public, l'application rigoureuse de cette disposition n'était pas possible : assujettir à une lourde contribution le patrimoine des subdivisions territoriales de l'Etat eût été obliger ces personnes publiques à augmenter les impôts qu'elles lèvent déjà. De toute évidence il était nécessaire de tempérer par de larges exemptions les dispositions des §§ 2 et 3.

Aussi le législateur a-t-il exempté de l'impôt extraordinaire sur le capital les Pays (2), les Communes, la Banque d'Empire, les Caisses impériales de prêts, les Banques d'Etats et d'une façon générale tous établissements qui en cas d'insuffisance de leurs revenus propres font face à leurs dépenses grâce à des subventions de l'Empire, des Pays ou de toute autre personne morale publique (3). Echappent également à l'impôt certains établissements, caisses, fondations et associations qui poursuivent des buts sociaux ou d'intérêt général (§ 5, al. 1, n^{os} 6, 7, 8, 9, 10 et 11). Bénéficient notamment de cette exemption les caisses publiques d'épargne, les chambres de commerce, les chambres syndicales, certaines institutions d'assurances,

(1) Le *Wehrbeitrag* comportait une règle analogue (§ 10, I et § 11, n^o 2).

(2) « *Länder* » cette appellation a remplacé dans la Constitution allemande du 11 août 1919 le terme « *Gliedstaaten* » sous lequel on désignait autrefois les Etats confédérés.

(3) § 5, al. 1, n^{os} 1, 2, 4 et 5. L'exemption s'applique notamment au patrimoine des Universités.

les caisses de secours aux veuves, orphelins et malades, les associations et partis politiques (1).

Les Eglises, les communautés religieuses et ecclésiastiques (chapitres épiscopaux et collégiaux, caisses des synodes provinciaux, etc....) voient de même leur patrimoine soustrait à l'atteinte de l'impôt. Déjà, lors de la discussion du *Wehrbeitrag* l'exemption accordée aux Eglises avait soulevé de vives discussions. Peut-être était-ce pour les éviter que l'exposé des motifs du projet de loi sur le *Reichsnotopfer* donnait de cette exemption des raisons d'ordre pratique plutôt que théorique (2). De l'avis du gouvernement, les Eglises avaient dans les divers Etats confédérés, une situation économique par trop variable pour qu'il fût possible d'assujettir leur fortune à un impôt d'Empire uniforme. Aussi paraissait-il opportun de réserver à une loi ultérieure le soin de régler l'obligation contributive des Eglises. Cependant l'exemption des Eglises ne fut pas acceptée par le Parlement sans discussions (3).

Les motifs d'ordre politique ou social qui inspirent ces divers groupes d'exemptions, expliquent que le bénéfice en soit exclusivement réservé aux contribuables de nationalité allemande (§ 5, al. 2).

En résumé sont soumis au *Reichsnotopfer* toutes personnes physiques et morales, tous capitaux, visés par les §§ 2 et 3 de la loi et en faveur desquels le § 5 n'édicte aucune exemption.

Suivant le principe du § 1^{er}, l'impôt doit porter sur la fortune (*Vermögen*) des redevables. Le § 2, al. 2 a déjà précisé que suivant les cas on considérerait la totalité ou seulement une fraction de la fortune. Mais que faut-il

(1) Cas d'exemption introduit par la Commission.

(2) Exposé des motifs, p. 48.

(3) Cf. rapport de la Commission (*Drucks.*, n° 4644) p. 7 et le discours du député WÜRM (socialiste indépendant) à la séance du 17 décembre 1919. *Sten-Ber.* p. 4123.

entendre par « fortune imposable » et quels en sont les éléments constitutifs ?

C'est, dit la loi (§ 6, al. 1) et sauf dispositions contraires, « l'ensemble de la fortune mobilière et immobilière après déduction des dettes ». Reprenant une classification déjà adoptée par le *Wehrbeitrag* on distingue les biens fonds et leurs accessoires, les capitaux affectés à des exploitations agricoles, forestières, minières ou industrielles, et l'ensemble des divers autres capitaux.

Les biens fonds n'ont pas besoin d'autre définition et la loi se borne à leur assimiler certains droits régis par les dispositions du Code civil relatives aux biens fonciers (§ 7).

Aux capitaux d'exploitation sont assimilés tous les objets consacrés à l'entreprise et aussi les produits et approvisionnements divers destinés à la vente § 8). Le but de cette dernière disposition est de frapper les accapareurs en faisant entrer dans le calcul de la fortune imposable la valeur des produits accumulés par ces contribuables au détriment des intérêts économiques de la nation.

La désignation des capitaux divers qui ne sont ni biens fonds ni capitaux d'exploitation était plus délicate. Là encore, la loi (§ 9 et ss.) procède par énumérations très détaillées, dans le but de définir très rigoureusement les limites à partir desquelles un capital cesse d'être assujéti au *Reichsnotopfer*.

Sont ainsi déclarés imposables tous droits et créances (1), actions, parts de mines et d'une façon générale tous apports sociaux, les espèces monnayées ou non, la valeur en capital des rentes viagères et autres prestations périodiques d'une durée indéterminée ou d'une durée de 10 ans au moins, les créances non encore exigibles provenant d'assurances sur la vie ou d'assurances garantissant un capital ou une rente.

(1) Parmi les créances imposables figurent celles que le contribuable peut exercer contre l'Empire Allemand en vertu de l'art. 297 i du Traité de Versailles. (§ 3).

Mais si d'une façon générale les droits à une rente sont imposables pour leur valeur en capital, il a paru que certains bénéficiaires de rentes méritaient des égards particuliers : tels sont les veuves, les orphelins, les malades, les invalides, les anciens employés, ouvriers ou serviteurs qui ont à faire valoir des droits sur une caisse de pensions, de secours ou de retraites. La valeur en capital des rentes acquises à ces divers bénéficiaires n'entre pas en ligne de compte dans la détermination de la fortune imposable (§ 10).

A côté des capitaux mobiliers visés par le § 9 fallait-il placer les meubles meublants et autres objets mobiliers corporels ? La question avait déjà été discutée en 1913 lors des débats sur la contribution militaire extraordinaire. Les socialistes avaient vainement réclamé l'imposition des objets d'art, des bijoux et des meubles de luxe. Dans l'exposé des motifs annexé au projet de loi sur le *Reichsnotopfer*, le Ministre soulignait très bien l'aspect nouveau du problème. Certes, remarquait-il, (1) il n'y a pas, à première vue, de raison suffisante pour ajouter en bloc au capital imposable les meubles, ustensiles de ménage et autres objets mobiliers corporels. Ce serait même très rigoureux. La plupart des contribuables n'ont pas acquis ces objets dans le but d'éluider le paiement de l'impôt. Comme par ailleurs le mobilier ne produit, par essence, ni revenu, ni rente, la part d'impôt qui le frapperait devrait être supportée par les revenus tirés des autres capitaux, sinon même du travail. Enfin à soumettre à l'impôt tous les objets ayant une valeur artistique, on obligerait, dans bien des cas, le possesseur à se défaire d'une partie de ses collections. La chute des cours sur le marché intérieur provoquerait une large exportation des œuvres d'art au grand dommage de la richesse et du niveau artistiques de l'Allemagne. Le Ministre annonçait au surplus qu'une loi ultérieure saurait trouver le moyen d'imposer ceux de ces objets susceptibles de taxation. Mais il ne

(1) Exposé des motifs p. 18 et 19.

pouvait oublier que pour soustraire une partie de leur fortune aux impôts qui, depuis 1916, avaient frappé l'accroissement de richesse pendant la guerre, beaucoup de contribuables avaient consacré des sommes très importantes à l'acquisition d'objets d'art et de luxe. Si l'on ne comprenait pas ces objets dans la masse du capital imposable, on favorisait le calcul malhonnête des fraudeurs. M. Erzberger voyait beaucoup moins d'inconvénients à soumettre uniformément à l'impôt les pierres précieuses, perles et objets en métal précieux. Ces articles, remarquait l'exposé des motifs, ont en quelque sorte joué, pendant la guerre, un rôle monétaire et leur valeur a considérablement augmenté. Leur exportation éventuelle n'entraînerait pas un dommage bien notable pour la collectivité. Tout au plus pour ne pas obliger certains ménages bourgeois à aliéner éventuellement des bijoux auxquels se rattacheraient des souvenirs de famille, fallait-il n'assujettir ces objets à l'impôt qu'à partir d'une certaine valeur.

Les § 11 et 12 — qui d'ailleurs présentent des différences assez sensibles avec le texte du projet — ont traduit ces diverses préoccupations : On ne considère pas comme imposables les ustensiles de ménage et autres objets mobiliers corporels, sauf s'ils sont à regarder comme accessoires d'un bien fonds ou d'une exploitation commerciale ou industrielle (ainsi les meubles affectés par un loueur en garni à l'exercice de sa profession sont imposables). On n'impose pas davantage les objets mobiliers corporels en métal précieux ayant un intérêt historique, artistique ou scientifique, pourvu qu'ils ne soient pas destinés à la vente et qu'ils fussent déjà la propriété du contribuable ou de sa famille avant le 31 juillet 1914 (1) (§ 11, n° 2). D'ailleurs la loi du 31 décembre 1919 laisse à l'Administration le soin de préciser comment ces objets pourraient être utilisés pour développer la culture artis-

(1) Cette disposition n'existait pas dans le projet de loi. Elle a été introduite par la Commission.

tique du peuple (§ 11, n° 2). Il est également stipulé que le bénéfice de l'exemption sera perdu en cas d'aliénation avant le 1^{er} janvier 1950 (§ 11, dernier alinéa).

Sont au contraire imposables les objets en métal précieux, les pierres précieuses, perles, objets d'art, de parure ou de luxe et les collections de toute sorte, acquis à titre onéreux après le 31 juillet 1914. Il faut cependant que le prix d'acquisition soit d'au moins 500 marks pour un seul objet ou de 100 marks pour plusieurs objets allant ensemble (§ 12, n° 1).

En cas de désaccord sur le point de savoir si un objet doit être considéré comme étant « de luxe » au sens du § 12, n° 1, il faut considérer s'il peut ou non être revendu sans perte sensible (§ 13 des dispositions arrêtées par le Ministre des Finances pour l'exécution de la loi) (1). Les formules distribuées aux contribuables et destinées à recevoir les déclarations en vue de l'assiette du *Reichsnotopfer* indiquent que doivent être considérés comme tels « notamment les œuvres de sculpture, peinture, dessin, les montres, les instruments de musique, les billards, les armes, les appareils photographiques, les jumelles, les appareils de locomotion destinés à l'exercice d'un sport ou à l'agrément (par exemple automobiles, bateaux à voiles et à moteur), les tapis, fourrures, antiquités, collections de monnaies et de timbres-poste, etc... »

Une disposition spéciale aux pierres précieuses, perles et objets corporels en métal précieux (§ 12, n° 2) les assujettit au *Reichsnotopfer* si elles ne sont pas déjà atteintes par les prescriptions du § 12 (c'est-à-dire si leur acquisition a eu lieu antérieurement au 31 juillet 1914, ou à titre gratuit depuis cette date) et si leur valeur totale excède 20.000 marks. Mais en ce cas, il leur est fait application du tarif minimum (2), sauf à faire cesser le bénéfice de cette faveur en cas d'aliénation avant le 1^{er} janvier 1950.

(1) *Zentralblatt für das Deutsche Reich*, n° 24 du 27 juin 1920.

(2) Cf. ci-dessous p. 77. Cette disposition a été introduite par la Commission.

En frappant sous certaines conditions les collections, bijoux et meubles de luxe, la loi du 31 décembre 1919 se propose de combattre la transformation de capitaux impossibles en éléments non assujettis au *Reichsnotopfer*.

Mais il est une forme d'évasion fiscale plus dangereuse encore et que le désir d'éluder les contributions extraordinaires de guerre des années 1916 à 1918, comme aussi la crainte du prélèvement sur le capital dont la menace était depuis longtemps pendante, avaient largement fait pratiquer en Allemagne : le contribuable, notamment celui qui cherchait à dissimuler de gros bénéfices de guerre, faisait d'importantes donations à ses enfants ou petits-enfants. Grâce à ce procédé, il échappait plus ou moins aux divers impôts qui, pendant la guerre, frappèrent l'accroissement de la fortune. Même si l'importance des donations était telle que les bénéficiaires devinssent impossibles sans que le donateur cessât de l'être, le montant cumulé des impôts alors exigibles était encore nettement inférieur à celui qu'eût entraîné l'application de tarifs fortement progressifs à l'ensemble de la fortune de l'ascendant donateur. La loi du 31 décembre 1919 a voulu ruiner ce calcul. Son § 13 institue en quelque sorte le rapport fictif, à la masse de la fortune d'un contribuable, de toutes les libéralités faites par lui ou son conjoint postérieurement au 31 décembre 1916 (1), à ses descendants en ligne directe. Toutefois ce rattachement n'a lieu que si la personne gratifiée profite encore de la donation au moment où naît la créance de l'Etat du fait du *Reichsnotopfer* ; il eût été excessif de saisir une richesse inexistante, alors qu'en aucun cas on ne tient compte, pour l'assiette de l'impôt, des capitaux que le contribuable a pu posséder autrefois, mais qu'il a perdus avant l'avènement du fait générateur de la dette fiscale. — Sont également rattachées à la fortune du contribuable, les sommes consacrées par lui ou par sa femme à la création

(1) Date substituée par la Commission à celle du 31 juillet 1914 proposée par le Ministre des Finances.

de fondations, lorsque les revenus de ces fondations doivent revenir en tout ou en partie au donateur, à son conjoint ou à leurs descendants en ligne directe (§ 13, al. 2).

Le bénéficiaire de la libéralité demeure d'ailleurs le débiteur légal de l'impôt afférent au montant de la donation (§ 13, dernier alinéa). L'addition du montant des libéralités à la fortune du donateur n'a eu d'autre but que de déterminer le tarif qui eût été applicable aux sommes données si elles n'avaient pas cessé de faire partie du patrimoine du donateur. Ce tarif servira à liquider le montant de l'impôt dû par le bénéficiaire sur cette partie de sa fortune.

Le but du § 13 étant d'éviter que des capitaux ne soient volontairement soustraits à l'impôt, il n'y a pas lieu de l'appliquer aux libéralités faites par un père de famille à ses enfants pour des raisons d'ordre économique reconnues valables (par exemple, donation ayant pour but d'assurer l'instruction d'un enfant ou de lui permettre un train de vie conforme à son rang social, § 14, n° 1), ou à celles qui sont vraiment trop faibles pour qu'il y ait en général présomption d'évasion fiscale : présents d'usage, ou d'une valeur inférieure à 1.000 marks (§ 14, nos 3 et 4). A plus forte raison, sont exemptées du rapport fictif les libéralités qui se fondent sur une créance légale du bénéficiaire (§ 14, n° 2). Enfin pour toute libéralité les intéressés sont admis à prouver que le donateur n'a pas agi dans l'intention de manquer à son devoir fiscal (1) (§ 14, n° 5).

En récapitulant les divers éléments dont se compose le capital imposable d'un contribuable, on connaît tous les postes de l'actif du redevable. Mais on ne saurait effectuer le prélèvement de l'impôt sans tenir compte du passif. La loi a donc prévu une série de dispositions qui tendent à ce que l'impôt ne frappe que l'actif net.

(1) Disposition nouvelle résultant de l'amendement n° 161 accepté par la Commission — cf. rapport p. 40 et annexe à ce rapport p. 43.

On déduit d'abord les dettes personnelles et réelles (§ 15, al. 1, n° 1). Ainsi on tient compte éventuellement du montant de certains impôts qui seraient encore dûs par le contribuable lors de l'avènement du fait générateur du *Reichsnotopfer* (1). Au contraire les dettes de ménage ne donnent pas lieu à déduction (§ 15, al. 2, n° 1) non plus que les dettes ou charges non afférentes aux seuls éléments imposables de la fortune du contribuable (§ 15, al. 2, n° 2). S'il s'agit, par exemple, d'un étranger résidant hors de l'Allemagne et uniquement imposé sur les biens fonds ou capitaux d'exploitation qu'il possède dans ce dernier pays, seules les dettes et charges qui se rapportent directement aux biens ou capitaux sis en Allemagne peuvent être déduites (§ 15, dernier alinéa).

Sont ensuite retranchées de la fortune du contribuable la valeur des prestations diverses qui incombent au contribuable ou grèvent un bien de famille, un apanage ou un fidéicommis familial, et le montant des libéralités à rattacher à la fortune d'un autre contribuable (§ 15, n°s 2 et 3).

Puis, de même que la valeur de certaines rentes au caractère alimentaire ne doit pas être comprise dans le montant de la fortune imposable, de même en sont exclus certains capitaux en raison de leur origine : capital versé ou à verser à un contribuable à titre d'indemnité en raison d'une blessure ou d'une maladie qui a entraîné perte totale ou partielle de capacité de travail (cette disposition trouvera sa principale application à l'égard des mutilés de guerre) ; — montant de l'indemnité en capital allouée une fois pour toutes aux rengagés que la réduction des effectifs militaires et navals oblige à licencier (§ 15, n° 4).

D'autre part, l'énumération légale des capitaux impossibles englobait toutes les espèces ou billets de banque dont le contribuable était détenteur (§ 9, n° 4). Or, partie

(1) Il s'agit d'impôts légalement exigibles avant le 31 décembre 1919. Au contraire les versements anticipés que le contribuable aurait pu faire au titre du *Reichsnotopfer* (cf. § 41 al. 1 et ci-dessous p. 84) doivent être rattachés au montant de la fortune imposable.

de ces sommes ne constitue pas un véritable capital : il ne s'agit pas de produits destinés à être épargnés, mais de sommes prélevées sur les revenus de l'année et conservées en attendant qu'elles soient affectées à couvrir les dépenses courantes. Une atténuation des dispositions du § 9 s'imposait : Aux termes du § 15, n° 7, elle est assez étroite. On déduira seulement le montant des espèces ou soldes créditeurs en banque nécessaires à l'acquittement des dépenses courantes d'un trimestre (à l'exclusion de toute dépense ayant un caractère commercial ou professionnel) et à condition que ces sommes proviennent des recettes normales de l'année. L'administration, dans son interprétation de la loi, a encore restreint la portée de ce texte. Les formules de déclaration précisent que les sommes à déduire en vertu du § 15 sont celles nécessaires à l'acquittement des dépenses courantes des mois de janvier, février et mars 1920, mais après déduction des recettes encaissées au cours de cette même période (1).

En retranchant les dettes et charges et les sommes nécessaires aux dépenses courantes du ménage pendant un trimestre, la loi a voulu excepter de l'impôt des valeurs qui ne sont pas appelées à demeurer dans le patrimoine du contribuable. Mais il est des personnes imposables qui n'ont pas encore réparé certaines pertes matérielles que la guerre a pu leur causer. Le montant de leur fortune étant alors diminué, il semblerait que le poids de l'impôt à payer se réduisît en conséquence et que cette situation n'exigeât aucune disposition particulière de la loi. Tel n'est pas le cas lorsque les pertes subies portent précisément sur des éléments de fortune non imposables. Le contribuable qui n'a pas encore remplacé les valeurs perdues ou dépréciées est traité plus durement que celui qui, pour réparer les dommages éprouvés, a pris sur les

(1) La légalité de cette interprétation sera vraisemblablement contestée. Cf. lettre publiée par la *Frankfurter Zeitung* (17 août 1920, 2. M. Bl.) et *Kölnner Tageblatt*, 19 août 1920.

fractions imposables de sa fortune. Le § 60 (1) a voulu éviter cette conséquence à l'égard des contribuables qui n'ont pas encore remplacé les objets servant aux usages domestiques ou à l'habillement qu'ils peuvent avoir perdus du fait de la guerre. La valeur de ces pertes ou de celles résultant des réquisitions ennemies est déduite de la fortune jusqu'à concurrence de 50.000 marks.

Grâce à tous les cas de déductions prévus, le contribuable a l'assurance de n'être taxé que sur des valeurs certaines et actuelles. Des exemptions ont même été édictées à l'égard de certaines formes de capitaux qui ont paru appeler des ménagements particuliers. Est-ce à dire que l'impôt va maintenant frapper la totalité de la fortune nette quelque faible que puisse en être le montant, quelle que soit également la situation de famille du débiteur ?

Le législateur s'est bien gardé d'adopter une attitude aussi rigoureuse. Cependant le Ministre proposait de fixer aussi bas que possible le niveau à partir duquel la fortune tombait sous le coup du prélèvement extraordinaire. De même que tout Allemand était assujetti au service militaire et ne pouvait être dispensé de cette obligation qu'en cas d'incapacité physique absolue, de même les plus petites fortunes paraissaient susceptibles d'être imposées (2). Leurs détenteurs trouveraient aisément dans l'élévation considérable du taux des salaires le moyen de réparer la légère brèche faite par le *Reichsnotopfer*. D'ailleurs les statistiques prussiennes de l'*Ergänzungssteuer* montrent qu'une part importante de la fortune nationale est répartie entre des individus qui ne possèdent chacun que de 6.000 à 20.000 marks. La nécessité d'obtenir un gros rendement s'opposait donc à l'exemption des fortunes inférieures à 10.000 ou 20.000 marks. Toutefois pour tenir compte des difficultés techniques d'assiette et de perception qui crois-

(1) Disposition nouvelle introduite par la Commission.

(2) Exposé des motifs, p. 22.

sent considérablement lorsqu'on abaisse la limite du minimum imposable, parce qu'alors le nombre des assujettis s'élève très rapidement, le Gouvernement proposait de laisser en dehors de l'imposition les fortunes n'excédant pas 5.000 marks.

La loi du 31 décembre 1919 (§ 23) a consacré cette disposition. Le bénéfice de l'exemption des premiers 5.000 marks est refusé aux personnes morales et même aux personnes physiques étrangères imposées pour la fortune qu'elles possèdent en Allemagne, sans qu'elles mêmes résident dans ce pays pour l'exercice d'une profession lucrative (§ 23, al. 2 et § 3 combinés).

Le projet de loi décidait qu'à l'égard des contribuables mariés et non séparés de corps on compterait ensemble la fortune des deux époux. C'était une disposition traditionnelle (1); elle semblait conforme à l'idée de communauté résultant du mariage et d'ailleurs la réunion de deux fortunes sous une même direction, accroît leur valeur économique, donc aussi leur faculté contributive (2). La Commission de l'Assemblée Nationale jugea nécessaire d'accorder une compensation aux contribuables, qui ont déjà la charge d'un ménage, et releva, en leur faveur, à 10.000 marks, le montant de la fortune non imposable.

A côté de ces exemptions d'application générale, le Ministre demandait dans l'exposé des motifs (3) que, plus encore que par le passé, on tînt compte du nombre des enfants du redevable. Il faisait observer que la plupart des hommes amassaient une fortune et la conservaient dans le seul but de mieux assurer l'avenir de leurs enfants. A cet effort, la nation devait en grande partie l'accumulation du capital nécessaire à son développement écono-

(1) Cf. Rapport de la Commission, p. 11; *Wehrbeitrag* (§ 13), *Besitzsteuer* (§ 14).

(2) Cf. STRUTZ, *das Reichsnotopfer* (article dans « *Deutsche Steuer-Zeitung* », année 1919, n° 5).

(3) Exposé des motifs, p. 23.

mique. Toutefois, s'inspirant à nouveau de considérations d'ordre social, le Ministre ajoutait qu'au-delà d'une certaine limite de fortune, l'intérêt de la communauté ne commandait plus que le fisc prît autant en considération le nombre des enfants.

La loi a fixé à 5.000 marks la part de fortune dont chaque enfant, à partir du second, entraîne l'exemption (§ 26, al. 1) (1). En outre, le Ministre a déclaré à la Commission et confirmé cette promesse devant l'Assemblée Nationale que pour les petits et moyens contribuables, la charge de quatre enfants et plus pourrait toujours donner lieu à une modération d'impôt suivant les dispositions du § 108 de la *Reichsabgabenordnung* (2).

Il n'a pas paru à l'Assemblée Nationale que l'exemption des fortunes inférieures à 5.000 marks et les faveurs témoignées aux familles nombreuses fussent suffisantes pour corriger l'inégalité des charges que le *Reichsnotopfer* fait peser sur les contribuables suivant que la situation personnelle de chacun d'eux est plus ou moins favorable. Ainsi plus le contribuable est âgé et plus le dommage causé par l'impôt risque d'être considérable faute de la perspective d'une vie active assez longue pour reconstituer, par le travail et l'épargne, les sommes abandonnées au Trésor.

Le projet de loi avait bien prévu quelques atténuations en faveur des contribuables qui risquaient de voir leurs moyens d'existence compromis par l'impôt sur le capital. Mais il s'agissait seulement d'accorder des délais de paiement avec dispense des intérêts. Tout en maintenant cette

(1) En outre le § 26 al. 2 réduit sensiblement le tarif applicable à une fraction de la fortune proportionnelle au nombre d'enfants du contribuable. Cf. ci-dessous, p. 77.

(2) Cf. rapport p. 24 et discours du député FARWICK (Rapporteur de la Com) et la réponse du Ministre des Finances. 126^e séance, 10 décembre 1919, p. 3956 et 3969. V. également ci-dessous une courte note sur la *Reichsabgabenordnung* et le § 108, p. 64, note 2 et p. 91.

disposition (1), le texte définitif s'est montré plus large : lorsque le contribuable a une fortune imposable d'un montant inférieur à 150.000 marks et n'a droit ni à une pension de retraite, ni à un secours, la fraction de la fortune qui n'excède pas 100.000 marks échappe à l'impôt dans une proportion variable suivant l'âge du contribuable (§ 15, al. 1, n° 8) (2). Cette faveur est exclusive de l'allocation de délais de paiement sans intérêts (1).

La loi ayant ainsi défini les additions ou déductions qu'il fallait faire subir à la fortune des contribuables pour déterminer le montant imposable, il est apparu que le jeu même des dispositions légales risquait de conduire à des doubles impositions.

Ainsi les ressortissants de l'Empire Allemand sont imposables même pour leur fortune située à l'étranger. Or il se peut que certains de ces pays étrangers aient institué eux aussi des impôts extraordinaires sur le capital frappant ces mêmes biens. Dans ce cas, la loi du 31 décembre 1919 décide que sur le montant du *Reichsnotopfer*, remise sera faite au contribuable allemand d'une somme égale à celle prélevée par un Etat étranger sur les biens que le contribuable considéré possède dans cet Etat (§ 4).

Plus grave était la double imposition que faisait redouter l'assujettissement à l'impôt des personnes morales en même temps que des personnes physiques. Après avoir frappé les actions ou autres titres représentatifs d'apports sociaux possédés par les particuliers (§ 9, n° 3) on ne pouvait imposer en bloc toute la fortune des sociétés. Aussi le § 17 décide-t-il que pour fixer la fortune imposable d'une société on considérera l'ensemble de son avoir social

(1) Cf. § 27 et ci-dessous, p. 91.

(2) Pour la 1^{re} tranche de 50.000^m, on retranche 1/4 si le contribuable a de 45 à 60 ans ou 1/3 s'il a plus de 60 ans ;

Pour la 2^e tranche de 50.000^m, on retranche 1/5 si le contribuable a de 45 à 60 ans ou 1/4 s'il a plus de 60 ans.

mobilier et immobilier dont on déduira d'abord les dettes et charges, puis le montant du capital social versé (1) et des réserves dont l'affectation à un but d'utilité générale peut être considérée comme assurée (2). Pour les sociétés et associations d'assurances on déduit encore les réserves afférentes aux sommes assurées et aux excédents de primes à ristourner aux associés eux-mêmes à titre de dividende.

En somme, à la préoccupation de n'imposer une société, comme un particulier, que sur sa fortune nette s'ajoute le souci de ne pas atteindre deux fois certaines formes de capitaux (3).

Dans leur ensemble les dispositions qui traitent des personnes et de la matière imposable procèdent de l'idée de ne laisser échapper aucune fortune qui vaille réellement la peine d'être taxée. Des considérations sociales sont aussi venues se joindre aux préoccupations d'ordre purement fiscal : elles ont conduit, soit à étendre l'emprise de l'impôt sur certaines formes de la fortune, soit plutôt à tenir largement compte de la situation personnelle du contribuable. A cet égard, l'Assemblée Nationale a souvent fait inscrire dans le texte définitif de la loi des règles plus bienveillantes que celles proposées par le gouvernement.

La même tendance apparaît plus nettement encore dans les articles qui fixent les conditions d'évaluation de la fortune imposable.

(1) Cf. le § 17, al. 2, pour les sommes qui sont à considérer comme capital social dans les compagnies minières, les sociétés coopératives enregistrées, les sociétés d'assurances mutuelles, les établissements de crédit. — V. également : ROSENDORFF, *die grosse Vermögensabgabe der Gesellschaften* (*Deutsche Steuer Zeitung*, 1919, n° 5, p. 96).

(2) Par exemple caisse de retraites pour le personnel lorsque le fonctionnement de cette caisse répond à certaines conditions.

(3) La loi conduira à d'autres cas de doubles impositions. Le Gouvernement a accepté une motion de l'Assemblée Nationale demandant que des traités fussent conclus avec les autres pays pour éviter les doubles impositions. (Cf. doc. parl. n° 1801).

II

Assiette

On a souvent combattu l'impôt sur le capital en insistant sur les difficultés d'assiette dont il s'accompagne inévitablement. Le problème à résoudre par l'Assemblée Nationale était simplifié du fait que depuis de longues années la loi prussienne avait dû régler les conditions d'assiette de l'*Ergänzungsteuer*. Le *Wehrbeitrag* et la *Besitzsteuer* formaient d'autres précédents. Enfin la loi du 13 décembre 1919 (1) portant réglementation des impôts d'Empire (*Reichsabgabenordnung*) (2) a tranché la question de l'assiette d'une façon générale. Ne convenait-il pas alors de s'en référer à cet important règlement, sans introduire dans la loi sur le *Reichsnotopfer* des règles particulières d'assiette? Telle était la tendance du projet du Gouvernement et d'ailleurs la loi, même dans son texte définitif, comprend bien moins de dispositions relatives à

(1) *Reichs-Gesetzbl.*, p. 1993.

(2) La *Reichsabgabenordnung* consacre l'unité financière du nouvel Empire. Suivant l'exposé des motifs (*Drucks.*, n° 759 elle devait « comprendre toutes les dispositions qui sont plus ou moins communes à toutes les lois d'impôts d'Empire. » Elle devait aussi « poser le principe que ces lois et avant tout les nouvelles lois qui allaient entrer en vigueur devaient recevoir une exécution uniforme ».

Ses 463 paragraphes constituent, en réalité, un véritable code de procédure fiscale qui traite successivement des :

Autorités fiscales ;

Règles générales d'imposition : Compétence, créance d'impôt (fait générateur, paiement, délais de paiement, remise d'impôts, prescription) ; — Evaluation de la matière imposable ; — Constatation et fixation de l'impôt (devoirs des contribuables, obligations imposées aux tiers, contrôle) ; — Voies de recours (opposition, appel, cassation, procédure et frais) ; — Voies d'exécution ;

Pénalités et procédure pénale.

L'intérêt de la *Reichsabgabenordnung* ne tient pas seulement à ce que ce règlement s'applique à tout impôt dont la loi organique n'en a pas disposé autrement ; il réside aussi dans l'effort déployé pour unifier les errements jusqu'alors en vigueur dans les diverses parties de l'Empire, rapprocher des règles éparses, les compléter et les classer méthodiquement en un véritable code.

l'assiette que ses devancières de 1913. Toutefois, l'importance du prélèvement et son caractère exceptionnel étaient de nature à justifier des dispositions spéciales. La sévérité du tarif aggravant les conséquences des moindres déficiences de l'assiette, il était essentiel d'éviter que les intérêts du Trésor ou ceux du contribuable ne fussent compromis.

Suivant la *Reichsabgabenordnung*, l'impôt eût dû être assis en principe sur la valeur courante des biens constituant la fortune du redevable (§ 137). Toutefois, suivant ce même texte, certaines formes de la propriété foncière doivent être évaluées d'après leur rendement, lorsqu'il s'agit de les assujettir à un impôt sur le capital (§ 152) (1). C'était une disposition de tradition en faveur de l'agriculture. Le Ministre la combattit dans l'exposé des motifs du *Reichsnotopfer* (2) : la méthode d'évaluation, d'après la valeur de rendement (*Ertragswert*), conduit à des résultats inadmissibles; elle consacre un véritable privilège en faveur des propriétaires fonciers. Théoriquement elle ne peut se soutenir, car, écrivait M. Erzberger, la valeur d'un objet n'est jamais proportionnelle à son revenu. Ne considérer que ce dernier élément, c'est faire abstraction de la plus ou moins grande sécurité du revenu, des risques de perte du capital lui-même, de la facilité ou de la difficulté d'administration et de surveillance de ce capital, etc... Le Ministre ne voyait donc pas de raison sérieuse pour accorder une faveur aux biens-fonds. Assurément, poursuivait l'exposé des motifs, en raison des avantages qui s'attachent à la possession du sol, l'agriculteur se contente pour ces capitaux, d'un faible taux de rendement. Ce n'est pas un motif suffisant pour sous-évaluer la terre.

Toutefois il ne paraissait pas possible de faire abstrac-

(1) Ce paragraphe dont la traduction est donnée ci-dessous, p. 117, en note, reproduit en grande partie le § 17 de la loi sur le *Wehrbeitrag*.

(2) P. 20.

tion des conséquences de la guerre, de la hausse fantastique de la valeur du sol : le taux de rendement est parfois devenu si faible, que souvent le paiement du *Reichsnotopfer* même sous forme de l'annuité spéciale d'amortissement eût été impossible sans l'aliénation d'une partie des terres. Or il n'est pas toujours facile de morceler une exploitation et d'ailleurs les propriétaires voisins, durement atteints eux aussi par l'impôt, seraient-ils en état d'acquérir les parcelles mises en vente ? Pour éviter ces résultats fâcheux, le Ministre proposait que l'impôt ne frappât que les $\frac{3}{4}$ de la valeur courante de la propriété rurale. Mais si le propriétaire aliénait sa terre, il perdrait le bénéfice de cette faveur ; une nouvelle assiette interviendrait, l'impôt étant alors calculé sur la pleine valeur du bien aliéné, pour autant que le prix de vente excéderait les $\frac{3}{4}$ de la somme prise pour base de la taxation lors de la première opération d'assiette (§ 18 du projet). Cette disposition n'ayant pas pour but de saisir les plus values immobilières, la révision de l'assiette ne devrait pas aboutir à fixer une valeur imposable supérieure à la valeur courante du bien considéré, lors de l'évaluation primitive. Enfin, comme la situation économique est sujette à des variations, le projet limitait à une durée de dix ans la période au cours de laquelle la révision serait possible en cas d'aliénation.

Le projet qui témoignait, somme toute, une certaine bienveillance aux propriétaires fonciers, se montrait au contraire particulièrement rigoureux pour l'évaluation des créances non encore échues et résultant d'assurances sur la vie, ou d'assurances garantissant un capital ou une rente. Jusqu'alors (1) on n'avait assis les divers impôts sur le capital que sur les deux tiers du total des primes ou des contributions en capital déjà versées. Mais au cours de la guerre et surtout en 1918 des assurances de cette nature

(1) Cf. § 20 du *Wehrbeitrag* et § 36 de la *Besitzsteuer* (dispositions reproduites par le § 143 de la *Reichsabgabenordnung*).

ont servi à soustraire des capitaux aux impôts extraordinaires de 1916 et des années suivantes (1). Souvent les primes étaient payées d'avance pour une longue période, parfois même versées en totalité par anticipation. Pour combattre cette forme d'évasion fiscale, le Ministre proposait de fixer la valeur des créances à naître d'assurances de cette catégorie contractées après le 31 juillet 1914 au montant intégral des primes déjà payées ou des contributions en capital versées une fois pour toutes, lorsque ces primes excédaient 1.000 marks par an et les versements en capital 3.000 marks.

Sauf ces deux groupes d'exceptions, favorables les unes au contribuable, les autres au Trésor, le prélèvement extraordinaire sur le capital devait être assis sur la valeur courante des biens sujets, suivant les règles fixées par la *Reichsabgabenordnung*.

Ces propositions subirent de graves modifications au cours des débats devant l'Assemblée Nationale. La disposition relative aux créances non échues à provenir d'assurances contractées postérieurement au 31 juillet 1914 fut maintenue (§ 21). Mais la Commission renonça à imposer tous les biens fonciers d'après leur valeur vénale même réduite du quart et revint au principe de l'évaluation d'après le rendement. Cette méthode doit être appliquée à tous les biens affectés d'une façon permanente à des exploitations agricoles, forestières ou horticoles, ainsi qu'aux terrains bâtis à usage d'habitation ou d'exploitation industrielle (§ 18 de la loi du 31 décembre 1919 combiné avec le § 152 de la *Reichsabgabenordnung*) (2). La « valeur de rendement » des biens fonciers s'obtient en multipliant

(1) Cf. exposé des motifs p. 21.

(2) Le § 18 fut violemment combattu par les socialistes ; cf. discours du député QUARCK (social-démocrate) qui dénonça le privilège accordé aux agrariens — 127^e séance, 11 décembre 1919. *Sten. Ber.* p. 4.000. — Pour les cas exceptionnels où un bien foncier doit être imposé suivant sa valeur vénale, voyez le § 152 de la *Reichsabgabenordnung*.

par 20 (1) le produit net moyen des terrains non bâtis et les quatre cinquièmes de la valeur locative moyenne des immeubles bâtis. Les dispositions du projet relatives à une nouvelle évaluation en cas de vente du bien fonds avant le 1^{er} janvier 1950 sont maintenues (§ 18, al. 2). Comme l'application éventuelle de cette prescription exige que l'on connaisse la valeur courante au 31 décembre 1919, les formules de déclarations invitent le contribuable à préciser à la fois la valeur de rendement (20 fois le produit net moyen) et la valeur vénale du bien à cette date. D'ailleurs le contribuable peut demander que l'impôt soit assis sur la valeur vénale de ses biens fonciers. Il indique donc dans une 3^e colonne celle des deux sommes sur laquelle il désire que la contribution soit calculée.

On ne pouvait accorder un tel privilège aux propriétaires fonciers sans prévoir également une atténuation des règles d'assiette en faveur des industriels. On proposa de se baser sur les données des bilans de chaque entreprise (2); le Ministre des Finances s'opposa à l'adoption d'un amendement qui entraînerait des inégalités dans l'imposition et développerait la tendance des entrepreneurs à dresser d'une part, un bilan commercial, et de l'autre, un bilan fiscal. Finalement il fut décidé que le capital d'exploitation des personnes physiques serait taxé pour les 4/5 seulement de sa valeur, après déduction des dettes qui grèvent l'exploitation (3) (§ 19).

Dans tous les autres cas, la valeur courante des biens sert de base à l'assiette. L'évaluation se fait suivant les dispositions de détail arrêtées par la *Reichsabgabenordnung*

(1) La *Reichsabgabenordnung* adopte le coefficient 25. En le réduisant à 20 on a voulu choisir le taux de capitalisation correspondant à l'intérêt prévu au profit de l'Etat sur le montant de l'impôt — (cf. rapport de la Commission p. 13).

(2) Cf. rapport de la Commission, p. 13 et annexe à ce rapport, p. 2, proposition n° 133^a.

(3) Cette disposition ne s'applique pas aux personnes morales qui, suivant le § 25, ne sont imposées qu'au taux minimum et uniforme de 10 %.

(§§ 137 et suivants). Les valeurs mobilières sont imposées d'après leur cours coté en Bourse, ou à défaut, suivant leur valeur vénale (1); les dettes et créances sont comptées pour leur valeur nominale; la valeur du capital représentatif de droits à des rentes et autres prestations périodiques est déterminé à l'aide de coefficients qui tiennent compte de l'âge du bénéficiaire (§ 145). Les monnaies allemandes d'or ou d'argent sont à évaluer suivant le prix du métal qu'elles contiennent (2). Si, malgré tout, l'évaluation de la fortune d'un contribuable soulève exceptionnellement de trop grandes difficultés (biens situés à l'étranger, par exemple), le Ministre des Finances est autorisé à fixer forfaitairement le montant de l'impôt après accord avec l'intéressé (§ 59). Dans ce cas, le Ministre peut aussi tenir compte de l'utilité que la fortune considérée présente au point de vue social.

Toutes évaluations sont évidemment à exprimer en monnaies allemandes (3). Cependant les capitaux fonciers ou d'exploitation situés hors des anciennes frontières de l'Empire Allemand doivent être évalués dans la monnaie du pays considéré (§ 20). Sur la demande du contribuable, et pour la fixation du montant de l'impôt, la conversion en marks allemands est à faire suivant le cours du change d'avant guerre (4) (§ 20). Cette faveur est réservée aux contribuables qui possédaient déjà le bien considéré le 31 juillet 1914 ou qui l'ont reçu en héritage d'une personne remplissant elle-même cette condition.

(1) §§ 140 et 141. Sur la date à laquelle il convient de se placer pour cette évaluation, voyez ci-dessous p. 72. Le *Reichsrat* arrête les cours qui, pour chaque valeur, serviront de base à l'assiette (*Steuerkurse et Steuerverte*).

(2) Circulaire ministérielle du 4 septembre 1920. Suivant l'avis du Directoire de la *Reichsbank*, une pièce d'or de 20 marks sera comptée pour 220 marks et une pièce d'argent de 1 mark pour 7 marks. (Cf. *Kölnische Zeitung* du 24 septembre 1920 (A. A.).

(3) Dans un but de simplification, on exprime le montant de la fortune imposable en chiffres ronds, à mille marks près par défaut.

(4) On considère le cours du change à la Bourse de Berlin du 25 juillet 1914 (§ 12 des dispositions arrêtées par le Ministre des Finances pour l'exécution de la loi).

Quelle que soit la précision des règles édictées pour l'assiette, les opérations matérielles apparaissent comme devant être très laborieuses. Or l'intérêt du Trésor commandait d'accélérer autant que possible l'entrée de l'impôt dans la caisse des agents de la perception. On cherchait à pousser les contribuables à s'acquitter de leur dette avant même que le montant n'en fût liquidé. A plus forte raison, ne fallait-il pas que le souci d'assurer l'exactitude de l'assiette retardât outre mesure l'envoi des avertissements aux redevables peu désireux de devancer l'Administration.

Le Ministre proposait d'écarter cet inconvénient en donnant aux premières opérations d'assiette un caractère provisoire. Ainsi en décide la loi : dans un délai de trois ans des redressements pourront intervenir au profit de l'Administration ou du contribuable (§ 56) (1). Le fisc a, de la sorte, le temps de rectifier les erreurs qui auraient pu se glisser dans la déclaration faite par le contribuable. De son côté, l'Administration a pu se tromper dans la fixation des cours fiscaux (*Steuerkurse*). Le trouble que la guerre a jeté dans la vie économique rend ces erreurs particulièrement à craindre (2). De plus, des manœuvres de bourse auraient pu tendre à peser artificiellement sur les cours à la date choisie pour le relevé de la cote, afin de réduire indirectement le poids du *Reichsnotopfer*. Pour pallier à ces risques, la loi reconnaît au *Reichsrat* le droit de faire procéder, pendant une période de trois ans, à une révision et à une nouvelle fixation des cours fiscaux (§ 56, al. 2). A la suite de cette révision on rectifiera, s'il y a lieu, l'assiette primitive.

Dans quelques cas particuliers, il peut encore être procédé à de nouvelles opérations d'assiette (3).

(1) Ce paragraphe déroge au § 212, al. 2 de la *Reichsabgabenordnung* en décidant que la nouvelle assiette peut intervenir en dehors de tout fait ou moyen nouveau.

(2) Cf. exposé des motifs p. 26.

(3) Cf. les §§ 37, 49, 57.

En résumé, l'assiette de l'impôt extraordinaire sur le capital se fonde, soit sur la valeur réelle des biens imposables, soit sur leur valeur présumée d'après certains indices, soit très exceptionnellement sur un forfait discuté entre le Ministre et le contribuable.

En fait, le législateur qui avait poursuivi âprement la matière imposable sous toutes ses formes, semble s'être légèrement départi de sa rigueur dans l'établissement des règles d'assiette. Les notables modifications apportées au projet du Gouvernement créent d'importants privilèges au profit des propriétaires fonciers et des industriels. Des raisons particulières ont pu être données à l'appui des nouvelles dispositions adoptées. Peut-être aussi a-t-on voulu compenser, dans une certaine mesure, les graves conséquences qui résultent inévitablement de l'application d'un tarif très élevé à une fortune évaluée une fois pour toutes, d'après sa consistance à un jour déterminé.

III

Fait générateur .

Le choix du législateur pour la fixation de cette date n'est d'ailleurs pas purement arbitraire. L'exposé des motifs fait justement remarquer (1) qu'on était nécessairement conduit à fixer un jour auquel il est d'usage d'arrêter les divers comptes et bilans, si l'on ne voulait pas imposer aux banques et aux contribuables d'extrêmes difficultés pour la rédaction de la déclaration. D'autre part, on ne pouvait pas se reporter à une date déjà passée, sous peine de soumettre à l'impôt des valeurs n'existant plus dans le patrimoine des assujettis. Le Ministre des Finances proposait donc de constater l'existence et l'étendue de la dette de chaque contribuable d'après la situation au 31 décembre 1919.

(1) P. 25.

Ce choix a été définitivement consacré par la loi sur le *Reichsnotopfer* (§ 22) (1).

Si l'on doit, en principe, se reporter au 31 décembre 1919 pour l'assiette de l'impôt, il est cependant quelques exceptions.

D'abord il est des droits que la loi du 31 décembre 1919 assujettit à l'impôt, mais dont l'existence ou l'importance ne pourra être constatée qu'ultérieurement : Telles sont les indemnités que les ressortissants de l'Empire réclameront à leur gouvernement du fait de la liquidation ou de la rétention de leurs biens, droits ou intérêts en pays alliés ou associés (art. 297 i du Traité de Versailles). Dans ce cas particulier la créance de l'Empire au titre du *Reichsnotopfer* ne naîtra que lorsque le montant de ces indemnités aura été liquidé (§ 22, al. 2). Il sera alors procédé à une opération spéciale d'assiette, susceptible elle-même d'être révisée dans le délai de trois ans prévu par le § 56 (2).

(1) D'après la terminologie française, l'avènement du 31 décembre 1919 constitue donc le fait générateur du *Reichsnotopfer* et l'on serait tenté de traduire par « fait générateur » le terme « *Stichtag* » dont se sert le § 22. Mais jusqu'à ces derniers temps on admettait communément en Allemagne que la créance de l'Etat du fait d'un impôt direct ne naissait que par la remise de l'avertissement fixant la dette du contribuable (cf. ESLER : *die Entstehung der Steuerschuld bei direkten Steuern*, article dans le *Deutsches Steuergesetzblatt*, 2^e année, n° 1, page 17). Cette théorie avait été consacrée par un arrêt de la Cour des Finances d'Empire (*Reichsfinanzhof*) en date du 22 mai 1919 (cité dans le *Deutsches Steuergesetzblatt*, 1^{re} année, n° 11), mais elle semble condamnée par la *Reichsabgabenordnung* (du 13 décembre 1919) dont le § 19 fait naître la dette d'impôt dès la réalisation du fait (*Tatbestand*) auquel la loi rattache l'impôt, même si le montant de cette dette n'est pas encore fixé. La loi du 13 décembre 1919 a voulu modifier l'ancienne conception du fait générateur. D'ailleurs dans le cas particulier du *Reichsnotopfer* on comprendrait difficilement que la créance de l'Etat pût porter intérêt à partir du 1^{er} janvier 1920, si elle ne devait naître que bien des mois plus tard par l'envoi des avertissements. Au surplus le Sous-Secrétaire d'Etat aux Finances a expressément reconnu que la créance de l'Etat du fait du *Reichsnotopfer* prenait naissance le 31 décembre 1919 (cf. rapport de la Commission p. 16). Dans le même sens : STRUTZ, article dans : *Deutsche Steuer-Zeitung* — 1919, n° 5, p. 95). Il semble donc que l'on soit autorisé à employer le terme « fait générateur » pour désigner le 31 décembre 1919.

(2) Cf. ci-dessus, p. 70.

D'autre part, la loi autorise le contribuable à déduire de sa fortune imposable la valeur en capital des rentes ou autres prestations périodiques qu'il doit fournir (§ 15, al. 1, n° 2). Mais l'extinction de cette obligation constitue un enrichissement pour le débirentier et l'exemption dont ce dernier a bénéficié lors de l'assiette de l'impôt n'est plus justifiée. Aussi la loi décide-t-elle que du jour où l'obligation de servir une rente disparaît, le capital représentatif de cette rente devient imposable au même titre que les autres éléments de la fortune du débirentier (§ 51) (1). Là encore le fait générateur n'est plus le 31 décembre 1919 mais l'avènement d'une date ultérieure.

Le fait générateur se place également à une date indéterminée dans le cas d'un étranger qui, établi au 31 décembre 1919 en Allemagne pour l'exercice de sa profession, quitte par la suite ce pays, puis vient à nouveau s'y fixer. Le départ de l'étranger éteint la créance du Trésor en ce qui concerne la portion de l'impôt qui porte sur des éléments autres que les biens fonds ou capitaux d'exploitation sis en Allemagne (§ 48). Si le contribuable en question revient s'établir en Allemagne, toujours dans le but d'y exercer une profession, la créance de l'Etat revit pour la somme qui eût été encore exigible à cette date si le contribuable n'avait pas quitté le territoire de l'Empire (§ 48). Cette disposition ne sera sans doute pas d'une fréquente application. Son intérêt réside plutôt en ce qu'elle subordonne, dans une certaine mesure, la naissance de la créance d'impôt à la volonté même du contribuable.

En regard de ces diverses exceptions qui s'inspirent de l'intérêt exclusif du Trésor, la loi a cependant prévu des tempéraments en faveur des contribuables. En choisissant la date du 31 décembre 1919, on avait voulu faciliter la rédaction des déclarations d'impôt. Or, il est des sociétés

(1) La rente est comptée pour le montant auquel elle avait été évaluée lors de l'assiette de l'impôt dû par le crédientier, sous déduction de la part déjà acquittée par ce dernier.

dont l'année comptable ne cadre pas avec l'année civile. Au lieu de les obliger à établir un bilan supplémentaire au 31 décembre 1919, on se basera sur les résultats de l'année financière qui a pris fin entre le 1^{er} avril 1919 et le 31 mars 1920 (§ 22, al. 3). Il ne faut pas qu'à la faveur de cette disposition des déplacements de capitaux aient lieu entre la fortune propre du contribuable et celle engagée par lui dans l'entreprise qu'il exploite. Eventuellement, il sera donc tenu compte de ces transferts de fonds (§ 22, al. 3).

Mais surtout on a voulu atténuer quelque peu le danger qui s'attache à tout impôt non renouvelable : les effets du *Reichsnotopfer* paraîtraient particulièrement intolérables au contribuable dont la fortune subirait une forte diminution de valeur dans les premières années qui suivront l'assiette. Aussi la loi du 31 décembre 1919 autorise-t-elle le contribuable à demander que l'impôt soit calculé sur le montant de sa fortune au 31 décembre 1920, 1921, ou 1922 (1) si depuis le 31 décembre 1919 cette fortune s'est dépréciée de plus du cinquième (§ 57).

Le fait générateur du *Reichsnotopfer* est donc, en principe, l'avènement du 31 décembre 1919. A cette date peut en être substituée une qui se place entre le 1^{er} avril 1919 et le 31 mars 1920 pour les sociétés dont l'année comptable diffère de l'année civile; pour partie de l'impôt le fait générateur peut encore n'intervenir qu'à une date indéterminée, postérieure au 31 décembre 1919. Enfin les contribuables peuvent, sous certaines conditions, très strictement limitées, obtenir la révision des premières évaluations.

La créance du Trésor étant née, il suffit, pour en connaître le montant, d'appliquer à la matière imposable, définie et évaluée suivant les prescriptions de la loi du 31 décembre 1919, le tarif prévu par ce même texte.

(1) Le § 48 du projet limitait à 2 ans le délai pendant lequel il était possible de réclamer une nouvelle évaluation; à ce point de vue encore le texte définitif s'est montré plus favorable au contribuable.

IV

Tarif

Tout en proposant de fixer à dix pour cent le point de départ du tarif, le Ministre répondait d'avance à l'objection d'avoir choisi un taux minimum trop élevé. Il faisait observer (1) que, par suite de l'exemption des premiers 5.000 marks, le tarif applicable à l'ensemble du patrimoine du contribuable se trouvait très inférieur à 10 % pour toutes les petites fortunes, (en fait le taux de 10 % n'est atteint qu'à partir d'une fortune de 80.000 marks).

Le tarif proposé et adopté par le Parlement sans modifications est progressif par échelons et comporte des taux variant de 10 à 65 % (§ 24). Les conséquences de l'application de ce tarif, dont le tableau ci-après donne une idée, représentaient, suivant M. Erzberger, la limite des sacrifices que l'on pouvait demander au capital sans ruiner le crédit privé. Il ne sembla même pas possible d'appliquer, dans tous les cas, le tarif progressif prévu par le § 24. Les sociétés et autres personnes juridiques parurent mériter un traitement spécial. L'importance de leur capital n'est pas l'indice certain de leurs facultés contributives. D'ailleurs il s'agit ou bien de sociétés commerciales dont le capital social est déjà atteint entre les mains des actionnaires, ou de personnes morales dont le patrimoine n'a pas une affectation purement privée. Le Ministre proposait donc de ne taxer les sociétés et personnes morales qu'au taux uniforme de 10 %. Telle est également la disposition inscrite dans le § 25.

Le tarif le plus bas est aussi applicable dans certains cas

(1) Exposé des motifs, p. 23.

TABLEAU ⁽¹⁾

Donnant un aperçu des taux réels de l'impôt

FORTUNE (en marks)	MONTANT DE L'IMPOT (en marks)	TAUX POUR CENT
6.000	100	1.66
7.000	200	2.86
8.000	300	3.75
10.000	500	5.00
20.000	1.500	7.50
50.000	4.500	9.00
80.000	8.000	10.00
100.000	10.400	10.40
200.000	25.250	12.62
500.000	89.750	17.95
800.000	174.500	21.81
1.000.000	244.250	24.43
2.000.000	668.750	33.44
5.000.000	2.268.250	45.36
10.000.000	5.417.750	54.18
20.000.000	11.919.750	59.59
50.000.000	31.417.750	62.83
100.000.000	63.917.750	63.92

à la valeur des pierres précieuses, perles et objets corporels mobiliers en métal précieux (§ 12, al. 2) (2).

(1) Renseignements empruntés au tableau publié en annexe à l'exposé des motifs du projet.

(2) Il faut que ces objets soient assujettis à l'impôt en vertu du n° 2 du § 12, cf. ci-dessus, p. 54.

Puis, dans le but d'assurer un nouvel et important avantage aux contribuables ayant deux enfants au moins, le tarif de 10 % est appliqué à la fraction de la fortune obtenue en multipliant par 50.000 le nombre des enfants du contribuable (§ 26, al. 2). Toutefois comme au delà d'une certaine limite de fortune les charges de famille apparaissent comme moins lourdes, le reste de la fortune imposable est taxé, non d'après le tarif correspondant aux divers échelons entre lesquels elle se répartit, mais suivant le taux pour cent qui résulterait de l'application au total de la fortune imposable du tarif prévu par le § 24 (1).

Dans tous les cas l'application du tarif suppose connu le montant total de la fortune imposable. Cette condition peut n'être pas remplie par certains biens qui, au moment de l'assiette, ne sont pas rattachés définitivement au patrimoine d'un contribuable déterminé : c'est le cas d'une succession ouverte avant le 31 décembre 1919 (2) et dont les ayants-droit ne sont pas encore connus. Après déduction des droits de succession, on calcule alors le montant de l'impôt extraordinaire d'après le tarif qui serait applicable si la succession était dévolue à un seul héritier (§ 49, al. 1). Lorsque les héritiers sont connus, on procède s'il y a lieu à toute rectification utile (§ 49, al. 2).

(1) Un exemple donné par l'exposé des motifs (p. 24) montre le but poursuivi par la loi : soit un contribuable ayant 3 enfants et une fortune imposable de 205.000 marks. De ces 205.000 marks, 15.000 marks sont exempts d'impôts. Sur les 190 000 marks restant, 150.000 marks (3×50.000) sont frappés au taux de 10 %, soit un impôt de 15.000 marks. Si le contribuable n'avait pas eu d'enfants, il eût été imposé sur une fortune de 200.000 marks et eût payé 26 000 marks environ, soit 13 %. C'est ce tarif de 13 % qui sera appliqué au reliquat de la fortune : 40 000 marks (190.000 — 150.000), ce qui donne un impôt de 5.200 marks et au total une contribution de 20 200 marks. La réduction d'impôt tenant aux charges de famille de ce contribuable représente donc 5 800 marks et le taux de l'impôt, par rapport à l'ensemble de la fortune, ne ressort qu'à 9.85 % au lieu de 12,68 (13 % en chiffres ronds) qu'eût payé un contribuable n'ayant qu'un ou pas d'enfants.

(2) Si le décès était postérieur au 31 décembre 1919 la dette d'impôt pèserait sur la masse successorale.

En multipliant le montant de la fortune imposable par le tarif légal, on obtient le montant en principal de la dette du contribuable. Mais la créance de l'Etat est en outre productive d'intérêts à raison de 5 % à partir du 1^{er} janvier 1920 (1). Cette disposition rigoureuse tend à hâter le paiement de l'impôt. Du point de vue théorique elle conserve, dans une certaine mesure, au *Reichsnotopfer* le caractère d'un véritable prélèvement extraordinaire, même dans les cas où le paiement de cet impôt s'échelonne sur une longue durée (2).

La sévérité du tarif adopté par la loi constitue une grande prime à la fraude. Les dissimulations sont d'autant plus difficiles à saisir qu'il s'agit d'un impôt non renouvelable. Il fallait donc prendre des mesures sévères pour assurer la constatation aussi exacte que possible de la créance du Trésor.

V

Constatation

Cependant les dispositions consacrées par la loi à la constatation de la dette d'impôt sont très brèves. Il s'agit en effet d'opérations qui relèvent de la pratique plus que de la théorie, et qui trouvent leur réglementation dans la *Reichsabgabenordnung* et dans les dispositions que le Ministre des Finances était autorisé à arrêter avec l'assentiment du *Reichsrat* pour l'exécution de la loi (§ 62).

Toutes les opérations de constatation reposent sur la déclaration que le contribuable doit fournir en exécution du § 28 de la loi du 31 décembre 1919. Les personnes physiques n'ont à souscrire cette déclaration que si leur fortune imposable atteint 5.000 marks. Toutefois l'Office

(1) Sous certaines conditions, il peut être fait remise totale ou partielle des intérêts. Cf. ci-dessous, p. 91.

(2) Cf. ci-dessous p. 86.

des Finances (1) peut inviter toute personne à remettre une déclaration en vue de la perception du *Reichsnotopfer* (§ 28, al. 2).

Le délai accordé pour la remise des déclarations ne doit pas être inférieur à quatre semaines. En fait le Ministre des Finances a décidé que ce délai s'étendrait du 28 juin au 28 août 1920 (2). D'ailleurs le délai imparti pour les déclarations ne court que 8 jours après la publication, par l'Office des Finances, d'une mise en demeure (*Aufforderung*) qui renseigne les contribuables sur leurs obligations fiscales et les sanctions qui s'attachent à tout manquement à la loi. Dès la publication de la mise en demeure, l'Office des Finances qui, au préalable, a dressé la liste de tous les contribuables qu'il suppose devoir être assujettis au *Reichsnotopfer* (arrêté ministériel, § 2) leur envoie deux formules de déclaration et un exemplaire de la mise en demeure. Le fait pour un contribuable de ne pas recevoir ces imprimés, ne le dispense d'ailleurs pas de souscrire une déclaration s'il y est légalement obligé. Mais quiconque les a reçus doit retourner la formule de déclaration dûment remplie.

Les modèles de déclaration diffèrent suivant que le contribuable est une personne physique ou une personne morale. Dans les deux cas, les renseignements demandés au contribuable sont des plus précis. Les personnes physiques (3) ont à répartir les divers éléments de leur fortune et de leurs dettes en vingt-trois subdivisions. Elles ont en outre à répondre à un questionnaire dont les 20 demandes doivent permettre à l'Administration de déterminer exac-

(1) La nouvelle administration financière allemande comprend des : « *Landesfinanzämter* » et des « *Finanzämter* » qui les uns et les autres sont placés sous l'autorité du Ministre des Finances d'Empire. (Cf. *Reichsabgabenordnung* §§ 8 et ss).

(2) § 3 de l'arrêté ministériel déjà cité du 16 mai 1920. Ce délai a été prorogé jusqu'au 30 septembre 1920 (cf. *Frankfurter Zeitung* du 15 août 1920, 2. M. Bl.).

(3) Modèle n° 8 annexé à l'arrêté ministériel du 16 mai 1920.

tement le montant de la fortune imposable et le tarif applicable. La formule à remplir par les personnes morales (1) comprend un plus petit nombre de questions, mais invite le contribuable à faire, en quelque sorte, l'analyse critique du bilan qu'il doit joindre à l'appui de sa déclaration.

Les déclarations sont signées du contribuable (et éventuellement de son conjoint) et certifiées faites « au mieux de ses connaissances et en parfaite conscience » (*nach bestem Wissen und Gewissen*).

La déclaration du contribuable sera soumise par les agents du fisc à un contrôle rigoureux. Le caractère provisoire de l'assiette (§ 56) permet de consacrer à la vérification des déclarations tout le temps nécessaire et l'Administration tient des lois en vigueur de puissants moyens d'investigation (2). Si l'autorité chargée de l'assiette avait des doutes sur l'exactitude d'une déclaration, elle n'était pas obligée, par les dernières lois fiscales allemandes, de provoquer les explications du contribuable. Elle pouvait arrêter la taxation sur des bases autres que celles de la déclaration, à la seule condition de signaler dans l'avertissement envoyé au contribuable en vue de la perception, les points sur lesquels il n'avait pas été tenu

(1) Modèle n° 9 annexé à l'arrêté ministériel du 16 mai 1920.

(2) Les mesures de contrôle sont précisées par la *Reichsabgabenordnung* (§§ 152 et ss.) Leur rigueur est extrême. Il suffira de rappeler quelques exemples : Ainsi, tout contribuable dont le revenu imposable excède 10.000 marks, doit inscrire ses recettes sur un registre (§ 164) que le fisc peut se faire communiquer (§ 173) ; l'Administration est habilitée à requérir les témoignages qu'elle juge utiles à sa mission de contrôle (§§ 177 et ss.) sauf quelques rares restrictions inspirées en général par le respect du secret professionnel ; les banques doivent communiquer au fisc la liste de leurs clients (§ 189) et dans certains cas (§ 209) refuser temporairement au titulaire d'un compte de dépôt ou au locataire d'un compartiment de coffre-fort, le droit de faire des prélèvements hors de la présence d'un agent désigné par le fisc. — Des mesures aussi draconiennes devraient rendre la fraude impossible. Il semble qu'elles aient poussé à la thésaurisation beaucoup de contribuables, plus particulièrement ceux qui ont édifié leur fortune pendant la guerre ; des capitaux considérables seraient ainsi conservés improductifs.

compte de la déclaration (1). La *Reichsabgabenordnung* (§ 20) laisse encore à l'Administration une très grande latitude. Le caractère exceptionnel du *Reichsnotopfer* et la rigueur de son tarif ont paru justifier de plus grands ménagements envers le contribuable (2). L'Office des Finances ne pourra rectifier d'office la déclaration du contribuable qu'après avoir invité ce dernier à s'expliquer. Il est vrai que si les moyens de défense du contribuable ne paraissent pas convaincants, l'Administration des Finances peut encore procéder à la taxation d'office. Et si l'avertissement envoyé au contribuable doit bien indiquer les points sur lesquels l'assiette s'écarte de la déclaration, il n'est pas tenu de donner de motifs (Arrêté ministériel du 16 mai 1920, § 16, n° 2).

Le contribuable garde seulement le droit de se pourvoir contre la décision de l'Administration. Mais dans l'instance qui s'ouvrira, il jouera le rôle de demandeur et aura la charge de prouver que sa fortune n'est pas supérieure au montant déclaré. La loi du 31 décembre 1919 ne contient aucune disposition relative aux voies de recours ouvertes au contribuable. La *Reichsabgabenordnung* demeure donc applicable : après avoir demandé à l'Office des Finances de rétracter sa décision, le contribuable lésé pourra faire appel de cette décision devant le Tribunal des Finances (*Finanzgericht*), puis se pourvoir en cassation devant la Cour des Finances d'Empire (*Reichsfinanzhof*) (3).

De son côté, l'Administration est dotée de pouvoirs considérables pour vaincre la mauvaise volonté du contribuable ou en réprimer la mauvaise foi.

L'Office des Finances peut édicter des amendes contre les contribuables qui ne remettraient pas leur déclaration (§ 202 de la *Reichsabgabenordnung*). Il peut aussi majorer

(1) Cf. § 47 du *Wehrbeitrag*, § 65 de la *Besitzsteuer* et § 35 de la *Kriegsabgabe* de 1918.

(2) Cf. exposé des motifs p. 26.

(3) Pour les détails de la procédure voyez les §§ 217 et ss.

de 10 % le montant de l'impôt dû par un contribuable qui remet une déclaration tardive (§ 170 du même règlement). La loi du 31 décembre 1919 a même édicté une pénalité spéciale contre les contribuables qui, résidant à l'étranger, rendraient difficile ou impossible l'assiette de l'impôt en n'adressant pas de déclaration en temps voulu. L'Administration peut alors faire saisir les biens que ces contribuables possèdent en Allemagne (§ 28, al. 2).

Tout contribuable qui se soustrait ou tente de se soustraire au *Reichsnote* est puni d'une amende qui peut atteindre le triple du montant de l'impôt fraudé. Il peut également être passible de prison (§ 58). A ces peines s'ajoute éventuellement, suivant le droit commun (*Reichs-abgabenordnung* §§ 363 et 394) la publication de la condamnation aux frais du contribuable et la perte des droits civils.

Enfin la loi d'amnistie fiscale du 3 janvier 1920 (1) (§ 37) frappe de confiscation au profit de l'Empire toute fortune intentionnellement dissimulée lors de l'assiette du *Reichsnote*.

En résumé, la constatation repose sur la déclaration obligatoire du contribuable et sur un contrôle rigoureux de l'Administration dotée de pouvoirs très étendus et de sévères moyens de répression.

La créance de l'Etat étant née, son existence constatée et son montant liquidé, le contribuable reçoit un avertissement dont la disposition essentielle est une invitation à payer l'impôt dans un délai déterminé.

VI

Paiement

On ne pouvait songer à faire acquitter sur le champ et

(1) *Reichs-Gesetzbl.*, n° 9, p. 45.

en espèces, le montant de l'impôt dû par chaque contribuable. Il fallait nécessairement envisager des modalités de paiement spécialement adaptées au caractère exceptionnel du *Reichsnotopfer*. Avant tout il semblait indispensable d'accorder des délais au débiteur.

Mais toute mesure tendant à retarder le versement de l'impôt allait à l'encontre des intérêts du Trésor. De plus, l'Empire ne pouvait négliger les risques susceptibles de résulter de la défaillance éventuelle de certains contribuables autorisés à différer l'extinction de leur dette. Des précautions étaient à prendre.

De cette opposition entre les intérêts du Trésor et ceux du contribuable, du souci de ménager les uns et les autres, naissait une situation délicate. La loi du 31 décembre 1919 a consacré de très nombreux articles à la résoudre.

Le désir d'obtenir des paiements comptant et en espèces a conduit le législateur à réserver quelques avantages aux contribuables qui s'acquitteraient ainsi de leur dette. On allait jusqu'à autoriser des versements au titre du *Reichsnotopfer* avant même que les opérations d'assiette ne fussent commencées. Les paiements ainsi effectués avant le 1^{er} janvier 1920, donnaient droit à une bonification de 6 % au profit du contribuable (§ 41, al. 1). Il ne semble pas qu'il ait été fait usage de cette faculté, ce qui n'est pas surprenant, si l'on songe que la loi a été votée en 3^e lecture le 17 décembre et promulguée le 31 décembre 1919. Mais dès janvier 1920, le contribuable avait avantage à s'acquitter dans le moindre délai possible : il réduisait d'abord l'importance des intérêts dus à partir du 1^{er} janvier 1920 sur le montant de l'impôt ; il s'assurait en outre le bénéfice d'une bonification de 8 ou de 4 % suivant que le paiement intervenait avant ou après le 1^{er} juillet 1920. (§ 41, al. 3).

La loi donne en même temps des facilités au contribuable pour se créer des disponibilités : ainsi les sociétés commerciales pourront prélever sur le fonds de réserve légale les sommes nécessaires au paiement comptant de

tout ou partie de l'impôt à leur charge (§ 55). De même les détenteurs de biens inaliénables (bien de famille, apanage; fidéicommis familial...) peuvent, sous certaines conditions, procéder à des aliénations pour payer l'impôt (§ 50) (1).

Quelles que soient les facilités accordées, il ne pouvait être question pour beaucoup de contribuables de réunir assez d'argent liquide pour acquitter en une fois le total de leur dette. La loi assimile déjà au paiement en espèces la remise de bons du Trésor ne portant pas intérêt (§ 42, al. 2). Mais elle va beaucoup plus loin en autorisant les contribuables à transférer au Trésor la propriété de valeurs diverses.

En première ligne on songeait aux titres d'emprunts de guerre. Mais à quel taux les reprendre? Les emprunts de guerre de l'Empire étaient cotés en bourse bien au-dessous de leur taux d'émission. Les admettre en paiement au cours de la bourse eût été faire subir une lourde perte aux contribuables qui, faisant confiance à l'Etat, avaient pendant la guerre largement répondu aux appels des Ministres des Finances. A fixer arbitrairement un taux de reprise, égal éventuellement à la valeur nominale des titres de rente, on favorisait indûment ceux qui avaient profité de la baisse des fonds d'Etat pour acheter des rentes, et si la faculté de remettre des titres d'emprunts à un cours supérieur à celui de la bourse s'étendait sur un long espace de temps, on ouvrait la porte à la spéculation (2). La dation en paiement des titres de rentes devait donc être entourée de certaines restrictions.

La loi du 31 décembre 1919 limite en principe à un an à partir du 1^{er} janvier 1920, le délai pendant lequel des titres de rente de l'Empire pourront être remis en paiement du *Reichsnotopfer*. Puis elle réserve ce mode de paiement

(1) Du § 50 on peut rapprocher le § 53 relatif au paiement de l'impôt dû par le descendant intéressé à une communauté perpétuelle de biens.

(2) Cf. exposé des motifs p. 29.

aux seuls contribuables ayant eux-mêmes souscrit, lors de l'émission, les titres qu'ils se proposent de transférer à l'Etat en contre partie de leur dette d'impôt (1) (§ 43). Lorsque ces deux conditions sont remplies, les titres des emprunts de guerre 5 % avec jouissance des intérêts à partir du 1^{er} janvier 1920 sont comptés pour leur valeur nominale; les bons du Trésor 4 1/2 % remplissant les mêmes conditions de jouissance seront repris à un cours à fixer par le Ministre des Finances. Le Ministre a d'ailleurs la faculté d'accepter en paiement — toujours jusqu'au 31 décembre 1920 — d'autres titres de rentes sur l'Empire, ou bons du Trésor, à des cours qu'il arrêtera (§ 43, dernier alinéa). Même après le 31 décembre 1920, le Ministre peut encore recevoir des titres d'emprunt de guerre (5 % et 4 1/2 %), mais les cours de reprise feront l'objet d'une nouvelle fixation et la crainte de conditions moins favorables doit, dans l'esprit du législateur, inciter les contribuables à payer l'impôt avant la fin de l'année 1920.

La loi va plus loin encore dans la faculté laissée aux contribuables de s'acquitter par dation en paiement: des valeurs mobilières autres que des rentes sur l'Empire Allemand et même d'autres formes de capitaux sont susceptibles de servir à l'acquittement du *Reichsnotopfer* (§ 42).

Pour faciliter aux contribuables le paiement de l'impôt, et notamment pour recevoir, puis gérer les valeurs diverses qui seraient éventuellement acceptées, la loi prévoit la possibilité de créer un office spécial doté de la personnalité juridique (§ 45). Cet organe — il n'est pas encore institué — se substituera au contribuable vis à vis de l'Empire jusqu'à concurrence du montant des valeurs qu'il aura acceptées (§ 46).

C'est encore dans l'intérêt du contribuable que la loi

(1) Pour les conditions auxquelles un contribuable est réputé avoir souscrit lui-même, cf. les §§ 43 et 44 de la loi et les §§ 33 et ss. des dispositions arrêtées par le Ministre des Finances.

autorise le décompte en unités monétaires étrangères du montant des valeurs non exprimées en marks. Le contribuable peut même acquitter en monnaies étrangères cette fraction de l'impôt (§ 37).

Mais toutes ces dispositions, quelque libérales qu'elles soient, resteraient insuffisantes. Dans bien des cas le contribuable est hors d'état de payer en moins d'un an la totalité de l'impôt constaté à sa charge. La loi du 31 décembre 1919 a donc prévu des délais de paiement.

Le contribuable a la faculté (1) d'éteindre sa dette (principal et intérêts) au moyen d'une annuité de 6 1/2 % payable, à son gré, annuellement, semestriellement ou trimestriellement (2) (§ 31). Le premier versement doit intervenir le 1^{er} octobre 1920 ou dans le mois qui suit la remise de l'avertissement, si cet avertissement n'a pu être envoyé avant le 1^{er} septembre 1920 (§ 31). Ce premier acompte comprend également la fraction du montant de l'impôt non divisible par 500 marks.

Seule la portion de l'impôt inférieure à 500 marks est ainsi immédiatement exigible. Pour le reliquat, le contribuable a le droit d'opter pour les paiements par annuités. Le projet de loi permettait à l'administration d'exiger des garanties lorsque la situation personnelle ou de fortune du contribuable lui paraîtrait de nature à compromettre le paiement régulier des annuités. La loi faisant, une fois de plus, montre de bienveillance exige une condition supplémentaire : il faut qu'à plusieurs reprises le paiement des annuités soit intervenu en retard ou que le contribuable paraisse vouloir compromettre les garanties que comporte

(1) Le paiement par annuités est obligatoire en ce qui concerne l'impôt qui pèse sur la valeur en capital de rentes et autres prestations périodiques (§ 5).

(2) Le projet ne fixait pas le taux de l'annuité mais décidait que la dette du contribuable devrait être amortie en 30 ans, ce qui correspondait à une annuité de 6,4126 %. Avec le taux de 6,5 % l'amortissement interviendra en 27, 28 ou 28 ans 1/2 suivant que le contribuable fera des versements annuels, semestriels ou trimestriels.

sa fortune (§ 32). Il appartient à l'Office des Finances de fixer l'importance des garanties à fournir par le contribuable.

Le faible taux du revenu produit par la propriété foncière, comme aussi la sécurité très grande qui s'attache à cette forme de capitaux ont fait paraître nécessaire et possible d'accorder aux propriétaires fonciers de plus longs délais de paiement. Pour eux, le taux de l'annuité d'amortissement est abaissé à 5,5 % ce qui revient à échelonner les paiements sur une période variant de 41 à près de 46 ans (1) ; mais le § 33 subordonne cette faveur à l'inscription d'une rente au registre foncier (*Grundbuch*) sous la dénomination de « *Reichsnotzins* ». Cette annuité spéciale a le caractère d'une charge légale grevant la propriété. Elle vient avant toute autre obligation de caractère privé. Aussi pour ménager le crédit foncier et ne pas ruiner la valeur des hypothèques déjà inscrites, le projet n'accordait-il pas le délai de paiement en 50 ans au montant total de l'impôt dû par un propriétaire foncier, mais seulement à la fraction de cet impôt qui pèse réellement sur la terre (2). Même avec cette réserve, la priorité de la redevance inscrite au profit de l'Etat fut cependant critiquée par la Commission (3). Le Sous-Secrétaire d'Etat aux Finances fit observer que le *Reichsnotzins* n'était pas une rente ordinaire : l'inscription de cette redevance vaudrait paiement de l'impôt, il y aurait novation de la dette et l'obligation personnelle du contribuable disparaîtrait. Aussi était-il indispensable que le *Reichsnotzins* vînt au premier rang ; au surplus il s'agissait d'une faveur accordée au propriétaire foncier et cette faveur ne se comprenait qu'accompagnée de garanties particulières. Ces raisons entraînèrent la Commission. L'Assemblée Nationale se rallia à la

(1) Suivant que les versements sont annuels, semestriels ou trimestriels ; le projet proposait un délai de 50 ans ce qui correspondait à un taux d'annuité de 5,4765 %.

(2) Cf. exposé des motifs p. 28 et 36.

(3) Cf. rapport p. 17.

même thèse, malgré de nouvelles protestations élevées au nom des intérêts du crédit hypothécaire foncier. (1).

Au lieu de verser chaque année à l'Empire une annuité calculée au taux de 5 1/2 %, un propriétaire foncier peut préférer éteindre immédiatement la fraction de l'impôt à laquelle correspond cette annuité, et contracter dans ce but un emprunt auprès d'un établissement de crédit (2). S'il s'agit d'un établissement public ou contrôlé par l'Etat, ayant déjà première hypothèque sur le bien considéré, et si le nouvel emprunt est amortissable en 50 ans au plus, il sera inscrit, sans aucun frais, une hypothèque spéciale qui prendra rang avant toutes autres charges.

La loi ne pouvait étendre sur 30 ou 50 ans le paiement du *Reichsnotopfer* sans prévoir certaines modifications éventuelles dans la situation du débiteur de l'impôt.

Celui-ci peut d'abord vouloir se libérer de tout ou partie de sa dette sans attendre l'expiration des délais qui lui ont été accordés. Le Trésor a un trop grand intérêt à un recouvrement rapide de l'impôt pour ne pas laisser cette faculté au débiteur. Tout au plus, pour simplifier la tâche des autorités fiscales, impose-t-on au contribuable certaines conditions relatives à l'époque et au montant des rachats de rentes (§ 34).

Si le contribuable abandonne sa résidence habituelle dans l'Empire, la fraction de l'impôt extraordinaire non encore acquittée et qui ne fait pas l'objet d'une inscription hypothécaire spéciale (*Reichsnotzins*), devient immédiatement exigible (§ 39, al. 1). Le contribuable peut conserver le bénéfice du terme en fournissant des garanties.

Des dispositions analogues sont applicables en cas de

(1) Cf. discours du député MUMM (parti national allemand) 127^e séance, 11 décembre 1919. *Sten. Ber.* p. 4016 et amendement ARNSTADT et consorts (*Drucks.*, n° 1612).

(2) Le taux de cet emprunt sera souvent inférieur à celui de l'annuité spéciale d'amortissement prévue par la loi.

liquidation ou de dissolution de personnes morales (§ 39, al. 2).

Il est d'autres hypothèses encore qui, sans dépendre de la volonté du contribuable, devaient faire l'objet de règles particulières :

En cas de décès du redevable, le montant, non encore acquitté de l'impôt, et ne faisant pas l'objet d'un « *Reichsnotzins* » est à considérer comme charge héréditaire immédiatement exigible. Cependant les héritiers ont le droit de poursuivre le paiement par annuités si la sécurité du recouvrement n'est pas compromise (§ 38).

Si le contribuable tombe en faillite, la créance du *Reichsnotopfer* est privilégiée (§ 40).

Si le redevable de l'impôt extraordinaire vend un bien foncier à un pays, une commune ou une société, pour la construction d'habitations, l'acquéreur peut, jusqu'à concurrence du prix de vente payable comptant, prendre à sa charge le montant du *Reichsnotopfer* encore dû par le vendeur (§ 47).

S'agit-il d'une terre grevée du *Reichsnotopfer* et qui vient à être partagée ? La charge de l'annuité due à l'Empire peut être répartie entre tous ou entre quelques-uns seulement des nouveaux lots (§ 35).

La possibilité d'échelonner le paiement de l'impôt sur une période de près de 30 ans atténue considérablement la rigueur du *Reichsnotopfer*. Mais le taux de l'annuité d'amortissement demeure élevé et le sacrifice exigé des contribuables risque encore d'être parfois excessif : un individu déjà âgé et n'ayant d'autres ressources que les modestes revenus d'un petit capital péniblement épargné, un industriel dont l'affaire périclité, peuvent être durement atteints par le prélèvement extraordinaire sur la fortune. La loi n'a pas voulu compromettre les moyens d'existence de l'un, consacrer la ruine économique de l'autre.

On pouvait songer à accorder des remises totales ou partielles d'impôt. Le Ministre n'a pas cru devoir entrer

dans cette voie. Il en donne comme motifs (1) que le contribuable, qui lors de l'assiette paraît devoir être ménagé, peut ultérieurement revenir à meilleure fortune. En outre, il n'y aurait aucune raison de faire profiter les héritiers d'une mesure de bienveillance exclusivement dictée par la considération de la situation personnelle du contribuable. Le projet de loi se bornait donc à prévoir la possibilité d'exonérer certaines catégories de contribuables de tout ou partie des intérêts exigibles à partir du 1^{er} janvier 1920 sur le montant du *Reichsnotopfer*. Toutefois, il pouvait être fait remise totale ou partielle de l'impôt afférent au capital représentatif de la valeur de rentes.

Le texte définitif a maintenu cette exception (§ 27) et respecté le principe posé par le Ministre, mais il en a fait une application beaucoup plus large (2). Tout contribuable dont la fortune imposable n'excède pas 100.000 marks et dont le revenu annuel atteint au plus 5.000 marks, a le droit d'obtenir des délais de paiement avec remise totale ou partielle des intérêts, s'il n'est pas en mesure de payer l'impôt sans compromettre ses moyens d'existence (§ 27). D'une façon générale, tout contribuable peut demander le bénéfice de la même faveur si, par suite de circonstances économiques qui lui sont propres, le paiement du *Reichsnotopfer* présente pour lui une rigueur particulière (§ 27). La loi n'impose dans ce cas aucune limite de fortune, mais le contribuable n'a plus un droit absolu à l'admission de sa requête. En cas de décès du contribuable, le bénéfice du terme sans intérêts, tombe en principe. Mais l'Adminis-

(1) Exposé des motifs, p. 24.

(2) Suivant le projet (§ 25) la dispense d'intérêts n'était pas de droit, même lorsque le paiement de l'impôt était de nature à compromettre les moyens d'existence du contribuable; la fortune (et non pas seulement la fortune imposable) de ce dernier ne devait pas excéder 100.000 marks (il n'y avait, il est vrai, aucune limitation du revenu) et cette même condition devait être remplie pour qu'une remise totale ou partielle des intérêts pût être motivée par la situation économique du contribuable. En principe des garanties de paiement devaient toujours être fournies.

tration peut le maintenir jusqu'au décès du conjoint survivant (§ 27, al. 2). Il ne peut être réclamé de garanties pour l'impôt payable à terme sans intérêts, que si le recouvrement paraît compromis et à condition que la constitution de ces garanties ne présente aucune rigueur excessive pour le contribuable (§ 32, al. 1).

Si la loi du 31 décembre 1919 ne prévoit que dans un cas restreint la possibilité d'une remise d'impôt (§ 27 dernier alinéa), le Ministre des Finances trouve cependant dans ses pouvoirs généraux le droit d'user de bienveillance en faveur de certains contribuables : il peut accorder remise totale ou partielle du montant d'un impôt qui paraîtrait charger inéquitablement un contribuable déterminé ; il peut même dans certains cas, mais alors avec l'assentiment du *Reichsrat*, prononcer des exemptions ou modérations de caractère général (§ 108 de la *Reichsabgabenordnung*). Ces dispositions, qui s'inspirent de l'esprit des articles dits « *Härteparagraphen* » des anciennes lois fiscales allemandes, pourront trouver leur application au *Reichsnotopfer* : peut-être des contribuables qui subiront de grands revers de fortune, alors qu'une révision de l'assiette de la contribution extraordinaire ne sera plus possible, demanderont-ils à bénéficier d'une remise gracieuse d'impôt.

La charge que le *Reichsnotopfer* impose au contribuable a paru assez lourde pour qu'il fût nécessaire de tenir compte de certaines conséquences de l'impôt sur des situations juridiques antérieures à la promulgation de la loi du 31 décembre 1919.

VII

Dispositions diverses

L'équilibre de certains rapports juridiques risquait, en effet, d'être rompu par la loi du 31 décembre 1919.

Ainsi un testament intervenu avant la mise en vigueur

de cette loi a pu imposer aux héritiers la charge de legs dont l'importance se trouve hors de proportion avec l'actif que laisse la succession après paiement du *Reichsnotopfer*. Il était équitable d'autoriser l'héritier à faire subir au légataire une réduction correspondant à la part d'impôt proportionnellement supportée par la libéralité. Telle est la solution adoptée par le § 52 de la loi. La même faculté est d'ailleurs laissée au légataire en ce qui concerne les charges qui ont pu lui être imposées.

L'héritier par préciput est autorisé à prélever sur sa part le montant de l'impôt qui la frappe, l'importance de la contribution étant calculée d'après le taux applicable à l'ensemble de la fortune de l'héritier (§ 54).

Le caractère exceptionnel du *Reichsnotopfer* justifiait cette tendance à prévoir les répercussions diverses que ce prélèvement extraordinaire pouvait avoir sur les fortunes particulières. Plus encore il expliquait que le produit de cet impôt reçût une affectation spéciale. Le projet voulait le réserver exclusivement à l'amortissement de la dette (§ 52).

L'étendue des besoins budgétaires n'a pas permis de maintenir ce point de vue. Il appartiendra à la loi de budget de régler l'emploi du produit du *Reichsnotopfer* (§ 61).

CHAPITRE III

APPLICATION DE LA LOI DU 31 DÉCEMBRE 1919

Sous sa forme définitive, la loi instituant le *Reichsnotopfer* apparut au premier chef comme une mesure dont seules les circonstances exceptionnelles pouvaient justifier la rigueur (1), et aussi comme une victoire politique remportée par la coalition des partis de gauche (2). C'était la rançon du consentement des socialistes à l'impôt sur le chiffre d'affaires (*Umsatzsteuer*).

Mais si l'opposition des droites n'avait pas réussi à faire écarter le *Reichsnotopfer*, n'avait-elle pas indirectement pesé sur les délibérations ? Les socialistes n'ont pas obtenu la suppression de la faculté, toujours ouverte au contribuable, de payer l'impôt sous la forme d'une rente de longue durée. Dès lors, si le *Reichsnotopfer* conserve tous les défauts résultant de ce qu'en principe le montant de l'impôt est fixé définitivement d'après une situation de fortune qui peut n'être qu'éphémère, les heureux résultats qu'il était permis d'attendre de ce grand sacrifice, ont une portée singulièrement réduite (3). Les orateurs de la gauche avaient repoussé avec indignation l'opinion de M. Gothein, ancien Ministre du Trésor, qui voyait dans le *Reichsnotopfer* une « pure condescendance, absolument injustifiable, devant les aspirations du peuple, une courbette devant la rue » (4). Après le vote final on put encore

(1) Cf. *Frankfurter Zeitung*, 19 décembre 1919. 2. M. Bl.

(2) Cf. *Berliner Tageblatt*, 18 décembre 1919. A. A.

(3) La *Frankfurter Zeitung* (n° du 18 décembre 1919. A. Bl.) renouvelle les regrets qu'elle avait déjà exprimés sur cet aménagement de l'impôt.

(4) « *Eine Verbeugung vor der Strasse* », article déjà cité du *Berliner Tageblatt* du 6 décembre 1919. M. A.

se demander si le Gouvernement et les partis de la majorité n'avaient pas seulement voulu conserver la fiction d'un prélèvement exceptionnel sur le capital, afin de plaire aux masses populaires (1).

Ces jugements sont peut-être trop sévères, mais il ne semble pas douteux que les mérites d'ordre politique et moral, prêtés au *Reichsnotopfer*, furent les facteurs décisifs du vote de l'Assemblée Nationale. Les considérations sociales l'emportèrent sur les inconvénients d'ordre économique. Aussi bien les rédacteurs de la loi se flattaient-ils d'avoir écarté les plus graves des conséquences redoutées. La question serait plutôt de savoir si, dépassant le but, ils n'ont pas compromis les avantages essentiels de l'impôt extraordinaire sur le capital.

Bien que neuf mois se soient déjà écoulés depuis la promulgation de la loi, il ne semble pas que le *Reichsnotopfer* ait produit des résultats appréciables. L'Administration financière allemande paraît débordée par la tâche formidable qui lui incombe. Sa réorganisation complète, conformément aux dispositions de la *Reichsabgabenordnung*, achève peut-être d'accroître un désarroi momentané (2). Les opérations d'assiette des grandes contributions extraordinaires de 1919 sur l'accroissement des fortunes ne sont pas achevées. Le *Reichsnotopfer* ne semble pas devoir être mis en recouvrement avec beaucoup plus de rapidité : le délai de deux mois donné aux contribuables pour remettre la déclaration d'impôt et dont l'expiration avait d'abord été fixée au 28 août 1920 a dû être prorogé jusqu'au 30 septembre 1920 (3). On a déclaré vouloir tenir compte du retard que les travaux de la moisson pouvaient

(1) Cf. article de M. PINNER, dans le *Berliner Tageblatt* du 18 décembre 1919. *A. A.*

(2) Cf. les plaintes des journaux et notamment : *Frankfurter Zeitung*, 6 août 1920. *A. Bl.* et 18 août 1920. *A. Bl.*; *Berliner Tageblatt*, 17 août 1920. *A. A.*; *Magdeburgische Zeitung*, 20 août 1920 (*M. A.*); *der Rote Tag* (n° du 6 septembre 1920, article de M. VAN DER BORCHT : *Steuervahn*).

(3) Cf. Journaux du 15 août. 1920 et notamment *Frankfurter Zeit.* 2. *M. Bl.*

apporter à la rédaction de certaines déclarations. Surtout l'Administration n'a pas eu le temps d'achever les opérations préparatoires à l'assiette et n'a même pas réussi à constituer le stock d'imprimés nécessaires.

Les contribuables avaient bien la faculté de faire des paiements anticipés et la loi attachait même des faveurs aux versements effectués en 1920 et plus particulièrement avant le 1^{er} juillet. Les seules statistiques déjà publiées et relatives au rendement des impôts au cours des trois premiers mois de l'année 1920 ne montrent pas que les contribuables aient été pressés d'user de ce droit. Les versements n'atteignaient encore que 1.960.000 marks dont :

Janvier. . .	130.000 marks.
Février. . .	860.000 »
Mars. . . .	970.000 »

Toutefois, la tendance à l'accroissement du rendement a pu s'accroître au cours du 2^e trimestre et surtout à l'approche du 30 juin 1920, alors que la bonification accordée par le Trésor aux versements effectués au titre du *Reichsnotopfer* allait se réduire de moitié (1).

Mais beaucoup de contribuables attendront sans doute la clôture des opérations d'assiette pour commencer leurs versements. A ce moment seulement il sera possible de connaître la proportion de ceux qui veulent payer immédiatement et de ceux qui désirent, au contraire, s'acquitter par annuités, et de déterminer le produit exact à retirer du *Reichsnotopfer*.

(1) La brusque augmentation des dépôts à la *Reichsbank* dans la dernière semaine de juin (leur montant doubla presque en une semaine, atteignant 23.413.955.000 marks) et une forte demande de moyens de paiement au cours de la même période ont été interprétés par un communiqué officieux comme ayant leur cause dans le désir du public de se créer des disponibilités en vue du paiement des impôts. La *Frankfurter Zeitung* (n° du 9 juillet, A. Bl., partie commerciale) qui reproduit cette note, pense qu'effectivement beaucoup de contribuables ont alors payé leur *Reichsnotopfer*. Le bilan publié à la fin de la première semaine de juillet accuse bien une réduction très sensible (6 473.975.000 marks) du montant des dépôts. Mais on ne peut savoir dans quelle proportion les retraits ont servi à payer le *Reichsnotopfer*.

Actuellement, les évaluations faites restent très approximatives. M. Erzberger avait d'abord envisagé une recette annuelle de 2 1/2 à 3 milliards de marks, soit au total 50 à 60 milliards (1). Cette évaluation semblait très optimiste (2). De plus, la Commission introduisit dans le projet de loi certains amendements de nature à réduire sensiblement le produit de l'impôt. Le Ministre des Finances crut en tenir un compte suffisant en ramenant son évaluation première à 45 milliards, ce qui représenterait encore une économie annuelle de 2 1/4 milliards dans le service de la dette publique (3).

Une évaluation non officielle conteste l'exactitude des prévisions de M. Erzberger : le *Reichsnotopfer* produirait au plus 30 2/3 milliards et même il serait prudent de ne compter que sur une recette totale de 25 milliards (4).

Mais, du produit du *Reichsnotopfer*, il est nécessaire de rapprocher la diminution qu'accusera le rendement de certains impôts à la suite de l'amputation subie par le capital.

La répercussion est directe en ce qui concerne les droits perçus par l'Empire sur les successions : lors de la réforme de l'impôt sur les successions, le Ministre des Finances évaluait à 213 milliards le montant des capitaux soumis à ces droits qui devaient fournir 775 millions de marks par an (5). Si le *Reichsnotopfer* avait dû rapporter une cin-

(1) Discours du 12 août 1919 à l'Assemblée Nationale, *Sten. Ber.*, p. 2368.

(2) Cf. article de M. KUCKZYNSKI dans *Plutus* (n° du 27 août 1919), qui fixait le rendement probable à 30 à 35 milliards.

(3) Discours du 3 décembre 1919 à l'Assemblée Nationale. *Sten. Ber.*, p. 3835.

(4) Cette évaluation a été faite par M. KUCKZYNSKI (avec l'aide technique de M. Paul STEGEMANN) ; ses résultats et la méthode par laquelle ils ont été obtenus sont reproduits dans une brochure publiée sous le titre : « *Ein Reichsfinanzprogramm für 1920* » p. 38 et ss. Elle se base sur le produit de l'*Ergänzungssteuer* prussienne en apportant à cette donnée les corrections nécessaires. M. KUCKZYNSKI évalue à 227 milliards le capital imposable et à 83 milliards le capital exempté du prélèvement ; 144 milliards seraient donc effectivement frappés par l'impôt.

(5) *Drucks.*, n° 947.

quantaine de milliards, c'est-à-dire réduire la masse imposable de $\frac{1}{4}$ — le prélèvement portant surtout sur les grosses fortunes qui sont aussi les plus lourdement frappées par les droits de succession — la moins value annuelle eût atteint 225 à 250 millions (1). En tablant sur un rendement de 25 milliards seulement pour le *Reichsnotopfer*, la contraction du produit de l'impôt successoral serait encore d'une centaine de millions (2).

Le capital du contribuable étant diminué, le revenu qui en était tiré fléchira également. Si le *Reichsnotopfer* restreint de 3 % le revenu annuel du contribuable, le produit des impôts sur les revenus pourrait être réduit de 6 % environ (3), ce qui, sur un produit de 12 milliards environ à retirer des divers impôts frappant le revenu (4) au profit de l'Empire, des Etats et des communes, représenterait une moins value annuelle de 700 millions environ.

Pour l'instant, l'évaluation du rendement du *Reichsnotopfer*, et l'appréciation des répercussions que cet impôt entraînera sur d'autres sources de recettes, demeurent incertaines. Mais le *Reichsnotopfer* produirait-il, en très peu de temps, les 45 milliards espérés par M. Erzberger, qu'il serait encore bien loin de rétablir la situation financière de l'empire Allemand : il amortirait seulement un peu plus du $\frac{1}{4}$ de la dette flottante (151.7 milliards au 18 septembre 1920) et du $\frac{1}{6}$ de la dette totale de l'Empire (242.7 milliards) (5). En moins de deux ans les dépenses

(1) D'après KUCKZYNSKI, *op. cit.* p. 41. Le Ministre des Finances ne tablait que sur une moins value de 15 millions, ce que M. KUCKZYNSKI dénonce comme étant une erreur évidente de raisonnement ou de calcul.

(2) KUCKZYNSKI, *op. cit.* p. 42.

(3) KUCKZYNSKI, *op. cit.* p. 57.

(4) *Einkommensteuer, Körperschaftssteuer, Kapitalertragsteuer*, impôts fonciers sur la propriété bâtie et non bâtie et impôt des patentes.

(5) Non compris 33 milliards de dettes d'Etats particuliers dont la charge doit retomber sur l'Empire (dette des chemins de fer notamment).

du budget extraordinaire qui dépassent 27 milliards pour 1920 auraient ramené la dette à son montant actuel, si le déficit du budget ordinaire n'avait pas déjà contribué à hâter ce résultat déplorable. Car même en acceptant les évaluations, peut-être trop favorables de M. Erzberger, le budget en cours accuse un déficit de près de 3 milliards (1). Or l'Empire n'a pu réussir un emprunt restreint en novembre 1919 et le 1^{er} semestre 1920 a vu les bons du Trésor escomptés s'accroître d'une somme de 26.9 milliards. M. Wirth n'exagère pas en écrivant que si l'Empire ne dominait pas « la détresse financière, parce qu'une partie du peuple se cramponne à la richesse de papier, une catastrophe économique d'une portée inouïe serait inévitable » (2).

De nouveaux sacrifices devront être demandés au peuple allemand. Le *Reichsnoteopfer* sera-t-il remanié et aggravé (3) avant même d'avoir été sérieusement mis en application ? Ou bien l'idée d'un emprunt forcé (4), que M. Erzberger avait repoussée, reprendra-t-elle faveur ? Aucune de ces solutions ne paraît invraisemblable.

(1) Ces indications statistiques sont empruntées à un « mémoire sur la situation financière de l'Empire » adressé au Reichstag le 29 juillet 1920 par le Ministre des Finances, et à une communication faite le 22 septembre 1920 par le Ministre des Finances au Conseil des Ministres. Voyez *Kölnische Zeitung* du 23 septembre 1920 (2. M. A. et A. A.) et *Berliner Tageblatt* du 23 septembre 1920 (M. A. et A. A.) et du 24 septembre (A. A., article de M. Erich DOMBROWSKI : *der Aufschrei des Finanzministers*).

(2) Conclusion du mémoire précité.

(3) Cf. le plan extrêmement audacieux exposé par M. KUCKZYNSKI dans l'ouvrage déjà cité : « *Ein Reichsfinanzprogramm für 1920* », p. 14 et ss. L'auteur voudrait remplacer le *Reichsnoteopfer* par un « véritable » impôt sur le capital qui, transférant à l'Etat uniformément la moitié de toutes les fortunes, rapporterait 130 milliards dont 100 milliards immédiatement payés.

Cf. également l'article de M. KUCKZYNSKI : « *Unsere Finanznot* » dans la *Freiheit* du 20 août 1920 (A. A.).

(4) Cf. La note de caractère officieux publiée par la *Kölnische Zeitung* du 4 septembre 1920 (A. A.). Cf. également *Frankfurter Zeitung (Handelsblatt)* du 4 septembre 1920; *Berliner-Börsenzeitung* du 5 septembre 1920, (M. A.) et *Kölnische Zeitung* du 17 septembre 1920 (A. A.).

CONCLUSION

Le *Reichsnotopfer* ne méritait peut-être pas le violent combat livré par les partis de droite et les grandes associations du commerce ou de l'industrie.

Certes, il confisque en moyenne la cinquième partie de toutes les fortunes privées. Charge très lourde et qui paraît plus écrasante encore, si l'on replace cet impôt dans le cadre des grandes lois fiscales votées par l'Assemblée Nationale Allemande. Mais si le législateur a pu, sans hésitation, saisir presque entièrement l'accroissement des fortunes au cours de la guerre, frapper avec une sévérité inouïe les revenus et plus particulièrement ceux du capital, soumettre les successions aux droits les plus rigoureux, il a montré moins de fermeté en créant l'impôt extraordinaire sur le capital. C'est qu'alors les considérations sociales qui imprègnent si profondément cette nouvelle politique fiscale se heurtaient aux réalités de la vie économique : seuls des sacrifices sans borne peuvent secourir l'immense détresse de l'Empire. Le législateur le sait. Mais il ne veut pas éteindre l'activité économique du pays. Il croit trouver dans le *Reichsnotopfer* une formule qui allie la prudence à la hardiesse. En réalité, cet impôt a les défauts de tous les compromis. Avec sa destination première, il a perdu son véritable caractère. Il servira bien moins à amortir la dette qu'à pourvoir au déficit des budgets ; la loi arrête une fois pour toutes la cote de chaque redevable, mais elle atténue singulièrement la rigueur du sacrifice, si même elle n'en détruit pas la valeur, lorsque, dans tous les cas, elle autorise des paiements par annuités.

Si donc le *Reichsnotopfer* ne produit, dans l'avenir, aucun des effets propres à un prélèvement exceptionnel sur la fortune, on ne saurait en conclure à l'irréalité des

avantages que comporte, peut-être, ce dernier mode d'imposition : ce sera seulement la preuve que le *Reichsnotopfer* aura pratiquement dépouillé la forme d'une contribution extraordinaire sur le capital pour se transformer en un nouvel, bien que provisoire, impôt complémentaire mesuré sur la fortune mais frappant le revenu.

On ne peut pourtant se défendre de quelque surprise si l'on oppose le point de départ et celui d'arrivée : pendant des années, l'Allemagne a caressé l'idée d'un impôt extraordinaire sur le capital ; des discussions approfondies en ont mis en relief les avantages et les inconvénients ; longtemps le monde des affaires a donné son approbation à ce moyen de liquider les dépenses de guerre. Les charges laissées par une guerre malheureuse, l'arrivée au pouvoir d'une nouvelle classe sociale qui n'avait jamais dissimulé sa volonté d'imposer sévèrement la fortune, tout, semble-t-il, devait hâter la réalisation du grand impôt sur le capital.

Au contraire, l'opposition acquiert alors toute sa force. Cependant le *Reichsnotopfer* est voté. Mais le Ministre des Finances, M. Erzberger, qui pourtant a montré qu'il ne reculait pas devant les décisions les plus audacieuses, a lui-même proposé de rendre facultative l'obligation fondamentale d'un impôt extraordinaire sur le capital : le paiement immédiat de la contribution.

Echec d'autant plus grave que les circonstances paraissent en exclure la possibilité ! Ne serait-ce pas la preuve que l'humanité n'est devenue « ni assez sage, ni assez vertueuse » pour connaître la forme absolument pure de l'impôt extraordinaire sur le capital et faire une réalité féconde de ce qui paraît encore un décevant mirage ?

BIBLIOGRAPHIE

LIVRES

- BALLOD. — *Die Finanzen nach dem Kriege*. Berlin 1917.
- VAN DER BORCHT. — *Entwicklung und Ausbau der deutschen Finanzen*. Berlin 1918.
- ETTINGER. — *Die Vermögensabgabe und Konjunkturgewinnsteuer im sozialen Zukunftstaate*. Wien u. Leipzig 1918.
- FÖHRENBACH. — *Die deutschen Reichsfinanzen vor, während und nach dem Weltkrieg*. Freiburg 1917.
- HELFFERICH. — *Das Reichsnotopfer*. Berlin 1919.
- GOETZ. — *Deutschland und der Friede*. 1918.
- JASTROW. — *Gut und Blut fürs Vaterland*. Berlin 1917.
- KEIL. — *Die ersten Kriegssteuern und die Sozialdemokratie*. Berlin 1916.
- KONIETZSKO und JOOS. — *Kriegsschulden und volkstümliche Steuerreform*. Frankfurt 1917.
- KUCKZYNSKI. — *Unsere Finanzen nach dem Kriege*. Berlin 1917.
- KUCKZYNSKI. — *Ein Reichsfinanzprogramm für 1920*. Tübingen 1920.
- LIEFMANN. — *Die Geldvermehrung im Weltkriege und die Beseitigung ihrer Folgen*. Berlin u. Stuttgart 1918.
- LUTHER. — *Mittelstand und Reichsfinanzreform*. Leipzig 1918.
- MANNSTÆDT. — *Hochkonjunktur und Krieg*. Jena 1917.
- RHEINBOLDT. — *Zur Kritik der grossen Vermögensabgabe*. Stuttgart 1919.
- SCHIFFER. — *Deutschlands Finanzlage und Steuerpolitik*. Berlin 1918.
- SCHIFFER. — *Deutschlands Finanzlage nach dem Kriege*. Berlin 1919.
- SCHMIDT. — *Die Abbürdung der Kriegskosten durch das Reich*. Leipzig 1918.

REVUES

Archiv für Sozialwissenschaft und Sozialpolitik. Tübingen.

1917. 43. Band, 3. Heft: JAFFÉ : *Kriegskostendeckung und Reichsfinanzreform*.

MOMBERT : *Gedanken über die Deckung und Aufbringung der Kriegskosten*.

1918. 45. Band, 1. Heft. CARL ERICH VON KÜLMANN : *Das Finanzproblem und Form und Technik einer Vermögensabgabe*.

Deutsches Steuergesetzblatt. Köln.

Deutsche Steuer-Zeitung. Berlin.

Die deutsche Arbeit. Köln.

1917. p. 56 et ss. Paul BEUSCH : *Eine grosse Zehntung?*

1919. p. 111 et ss. Georg PORCHER : *Direkte und indirekte Besteuerung*.

p. 171 et ss. Georg PORCHER : *Möglichkeiten direkter und indirekter Besteuerung*.

Finanz Archiv. Stuttgart u. Berlin.

1916. II. Band. VAN der BORGHT : *Die deutschen Kriegssteuergesetze von 1916*.

1917. II. Band. VAN der BORGHT : *Die deutschen Reichssteuergesetze von 1917*.

1919. I. Band. VAN der BORGHT : *Die deutschen Kriegssteuergesetze von 1918*.

Plutus. Berlin.

1917. 3 janvier. Georg BERNHARD : *Kriegsentschädigung*.

14 février. Lettre de FRANZ OPPENHEIMER et réponse de Georg BERNHARD.

1918. 13 mars et nos suivants. Georg BERNHARD : *Deutsche Finanzreform*.

Schriften des Vereins für Sozialpolitik. — München u. Leipzig.

1918. 156. Band : *die Neuordnung der deutschen Finanzwirtschaft* (herausgegeben von Heinrich HERKNER).

1. Teil. Karl DIEHL : *Die einmalige Vermögensabgabe*.

Felix SOMARY : *Die finanzielle Durchführung einer einmaligen Vermögensabgabe.*

Heinrich DIETZEL : *Abbürdung der Kriegsschuld ?*

2. Teil. Gustav COHN : *Ein Wort zur Reichsfinanzreform.*

Edgar JAFFÉ : *Grundsätzliches zur Frage Kriegskosten-
tendeckung und Steuerreform.*

Georg STRUTZ : *die Abgrenzung der Steuergewalten bei
Neuordnung der deutschen Finanzwirtschaft.*

Paul HOMBURGER : *Zur Kritik der einmaligen Vermögens-
abgabe.*

3. Teil. *Aussprache über die Neugestaltung der deutschen
Finanzwirtschaft in der Sitzung des Ausschusses
vom 17. April 1918 zu Berlin. (Compte rendu
sténographique de la discussion à laquelle parti-
cipèrent MM. H. HERKNER, LOTZ, DIEHL, SOMARY,
LIEFMANN, ESSLEN, SCHWARZ, STRUTZ, HOMBURGER,
LANDSBERGER, PIERSTORFF, GERLACH, ZWIEDINECK,
MOST, BORTKIEWICZ, EULENBURG.)*

*Nachtrag : Zur Frage der einmaligen Vermögens-
abgabe (von Karl DIEHL).*

Zeitschrift für Sozialpolitik. Leipzig.

1918. Heft 7 u. 8. BIERMANN : *Die künftige Reichsfinanz-
reform.*

Weltwirtschaftliches Archiv. Jena.

DOCUMENTS OFFICIELS

Reichs Gesetzblatt.

Zentralblatt für das Deutsche Reich.

DOCUMENTS PARLEMENTAIRES

*Stenographische Berichte der Verhandlungen der verfassung-
gebenden deutschen Nationalversammlung.*

DRUCKSACHEN :

n^o 677. — *Entwurf eines Gesetzes über das Reichsnotopfer.*

1611. — *Bericht des 10. Ausschusses über den Entwurf des
Gesetzes über das Reichsnotopfer.*

- Zur n^r 1611. — *Anlage zum Berichte des 10. Ausschusses über den Entwurf des Gesetzes über das Reichsnotopfer.*
- n^r 1612. — *Abänderungs-Anträge zur zweiten Beratung des Entwurfs eines Gesetzes über das Reichsnotopfer (ARNSTADT u. Genossen).*
1678. — *Abänderungs-Anträge zur....* (D^r BLUNCK, D^r BRAUN (Franken), FARWICK).
1682. — *Abänderungs-Antrag zur.....* (D^r BECKER (Hessen), D^r RIESSER).
1683. — d^o (TRIMBORN, SCHNEIDER (Franken)).
1711. — *Abänderungs-Anträge zur....* (D^r BECKER (Hessen), D^r RIESSER).
1712. — d^o (D^r BRAUN (Franken), LÖBE).
1715. — *Abänderungs-Antrag zur....* (ARNSTADT und Genossen).
1745. — *Zusammenstellung des Entwurfs eines Gesetzes über das Reichsnotopfer (n^r 677 der Drucksachen) mit den Beschlüssen der Nationalversammlung in zweiter Beratung.*
1799. — *Abänderungs-Antrag zur dritten Beratung des Entwurfs eines Gesetzes über das Reichsnotopfer. (D^r BECKER, D^r RIESSER).*
1800. — *Abänderungs-Anträge zur....* (D^r BECKER, D^r RIESSER).
1801. — *Entschliessung zur dritten Beratung zur....* (D^r BLUNCK, D^r BRAUN, FARWICK).
1802. — *Abänderungs-Antrag zur dritten Beratung des Entwurfs eines Gesetzes über das Reichsnotopfer. (ARNSTADT und Genossen).*
1803. — *Abänderungs-Anträge zur....* (D^r BLUNCK, D^r BRAUN (Franken), FARWICK).

JOURNAUX

*Berliner Tageblatt.
Frankfurter Zeitung.
Kölnische Zeitung.*

ANNEXE

~~~~~

### Loi du 31 Décembre 1919 sur le Reichsnotopfer

---

L'Assemblée Nationale Allemande a adopté la loi dont la teneur suit et qui est promulguée après approbation du *Reichsrat*.

§ 1. — En raison de l'extrême détresse de l'Empire, tous ceux qui possèdent s'offrent à supporter le sacrifice d'un grand prélèvement sur la fortune (*Reichsnotopfer*). L'importance en sera fixée conformément aux prescriptions de la présente loi.

§ 2. — Sont assujettis au présent prélèvement :

1) Les ressortissants de l'Empire Allemand, à l'exclusion de ceux qui, sans avoir aucun domicile en Allemagne, avaient déjà fait à l'étranger, avant le 31 juillet 1914 un séjour ininterrompu de deux années au moins, soit pour l'exercice de leur profession, soit parce qu'ils y étaient obligés par tout autre motif, et qui habitent encore à l'étranger au 31 décembre 1919, ou qui, pour des raisons professionnelles, y fixeront à nouveau leur domicile dans le délai d'une année à partir de la conclusion de la paix.

Cette exception ne s'applique pas aux fonctionnaires de l'Empire et de l'Etat qui ont à l'étranger leur domicile de service. Les consuls honoraires (*Wahlconsuln*) ne sont pas considérés comme fonctionnaires au sens de la présente disposition ;

2) Les personnes qui n'étant pas des ressortissants de l'Empire ne possèdent pas non plus de nationalité étrangère, mais qui ont dans l'Empire un domicile, ou à défaut de domicile leur résidence habituelle, ainsi que les ressortissants d'Etats non allemands qui ont dans l'Empire leur domicile ou au moins leur résidence habituelle et qui n'ont perdu la nationalité allemande que postérieurement au 31 juillet 1914 ;

3) Les ressortissants d'Etats non allemands qui résident en Allemagne pour y exercer une profession ;

4) Les sociétés allemandes par actions, les commandites par

actions, les compagnies coloniales, les sociétés minières et autres associations exploitant des mines, ces dernières à condition qu'elles jouissent de la personnalité civile, les sociétés à responsabilité limitée, les sociétés d'assurances mutuelles, les coopératives enregistrées dont les parts sont de cinquante marks au moins, les établissements de crédit provinciaux, féodaux (*ritterschaftliche*) et autres semblables ;

5) Les autres personnes juridiques allemandes du droit civil et du droit public ;

6) Les capitaux allemands qui ne doivent pas être ajoutés au compte de la fortune d'autres contribuables, en particulier ceux appartenant à des associations non dotées de la personnalité juridique et aux fondations sans personnalité civile.

L'obligation contributive s'applique :

1) Pour les contribuables énumérés par l'alinéa 1, nos 1, 2, 5 et 6 à la totalité de la fortune ;

2) Pour les contribuables visés à l'alinéa 1, n° 3, à la totalité de la fortune, déduction faite des capitaux fonciers et des capitaux d'exploitation étrangers ;

3) Pour les contribuables énumérés par l'al. 1, n° 4 à l'actif net, déduction faite du capital social versé (§ 17).

§ 3. — Sans considération de nationalité, de domicile, de résidence, de siège ou de lieu de direction, toutes les personnes physiques et morales, ainsi que tous patrimoines, sont imposables pour la totalité des capitaux fonciers et d'exploitation possédés en Allemagne et des indemnités prévues à l'article 297 i du Traité de Paix, à moins que le § 2, al. 2 n'en dispose autrement.

§ 4. — Si un bien-fonds ou un capital d'exploitation situé à l'étranger et imposable est assujetti par l'Etat étranger à un prélèvement de même nature, ce prélèvement est alors à déduire du prélèvement sur le capital, ou dans la mesure où le prélèvement sur le capital a déjà été effectué, à restituer.

La déduction ou la restitution n'intervient que jusqu'à concurrence du prélèvement sur la fortune correspondant au capital foncier ou d'exploitation sis à l'étranger.

§ 5. — Sont exempts de l'impôt :

1) Les Pays ;

2) Les communes et associations communales de toutes sortes ;

3) Les Églises ainsi que les communautés ecclésiastiques et religieuses ;

4) Les Universités, écoles supérieures et établissements et sociétés semblables, en outre les établissements qui, en cas d'insuffisance de leurs ressources propres, sont subventionnés d'une façon durable, en tout ou en partie par l'Empire, un Pays ou par quelque autre corporation du droit public, ainsi que les fondations dont, en cas d'insuffisance de leurs propres ressources l'objet est rempli en tout ou en partie par l'Empire, par un Pays ou par quelque autre corporation du droit public ;

5) La Banque d'Empire, les Caisses nationales de prêts et les Banques d'Etat ;

6) Les Caisses d'épargne publiques ou établissements assimilés, à la condition de ne pas sortir de leurs attributions de caisses d'épargne ; les établissements de crédit d'utilité générale fondés et dirigés par des corporations du droit public ;

7) Les Chambres de commerce, les Chambres d'industrie, les Chambres de métiers, les Chambres d'agriculture et autres représentations professionnelles de droit public, ainsi que les associations économiques qui n'ont pas le caractère d'institution publique, mais dont l'activité n'est pas orientée vers la réalisation d'affaires commerciales ;

8) Les Caisses d'Empire d'assurances contre les accidents, l'invalidité, la maladie et les Caisses d'assurances en faveur d'employés ;

9) Les Caisses de retraites, les Caisses de secours aux veuves, orphelins, malades, les Caisses de secours pour frais funéraires et autres caisses du même genre ;

10) Les fondations, établissements, caisses ou associations de personnes, dans la mesure où, sans limitation à un petit cercle de personnes, elles poursuivent des buts de bienfaisance ou d'utilité générale ;

11) Les partis et associations politiques.

L'exonération prévue par l'alinéa 1<sup>er</sup> ne s'applique qu'aux contribuables allemands.

§ 6. — Comme fortune au sens de la présente loi (fortune impossible) on entend, sauf dispositions contraires, l'ensemble de la fortune mobilière et immobilière après déduction des dettes. Cela comprend :

1) Les biens-fonds et leurs accessoires (capitaux fonciers) (*Grundvermögen*) ;

2) Les capitaux servant aux exploitations rurales, forestières, minières ou industrielles (capitaux d'exploitation) (*Betriebsvermögen*);

3) Les capitaux divers qui ne sont ni capitaux fonciers ni capitaux d'exploitation (*Kapitalvermögen*).

§ 7. — Il y a lieu d'assimiler aux biens-fonds (§ 6 n° 1) les droits auxquels s'appliquent les dispositions du Code civil sur les biens-fonds.

§ 8. — On assimilera aux capitaux d'exploitation (§ 6 n° 2) tous les objets destinés à l'entreprise.

Font également partie du capital d'exploitation les produits des industries et approvisionnements divers destinés à la vente.

§ 9. — Par capitaux divers (§ 6 n° 3) et en tant que les diverses fractions de la fortune ne tombent pas sous le coup des § 6 n° 1, § 7 n° 2, § 8, il faut entendre notamment :

1) Les droits et privilèges autonomes ;

2) Les créances de toute nature, qu'elles soient ou non productrices d'intérêts ;

3) Les actions ou parts d'intérêts, parts de mines, les comptes créditeurs dans des associations coopératives, les participations à une affaire et autres mises de fonds dans des sociétés ;

4) Les espèces monnayées allemandes, les monnaies étrangères, les billets de banque, bons de caisse, ainsi que l'or et l'argent en lingots ;

5) La valeur en capital des droits à des rentes et autres profits et prestations périodiques, dont le titulaire a la jouissance pour la durée de sa vie ou de celle d'une autre personne, pour un temps indéterminé ou pour une durée d'au moins dix ans, que ces droits aient été acquis soit comme contrepartie d'un abandon de capital, soit en vertu de dispositions testamentaires, de donations, de fondations familiales ou de dispositions de statut privé ;

6) Les créances non encore exigibles provenant d'assurances sur la vie, d'assurances garantissant un capital ou une rente, tant que l'ayant-droit n'est pas encore entré en jouissance des rentes.

§ 10. — Les dispositions du § 9 ne s'appliquent pas :

1) Aux créances sur les caisses de pensions aux veuves et aux orphelins et sur les caisses de retraites ;

2) Aux créances ayant leur origine dans une assurance contre la maladie ou les accidents, dans l'assurance d'Empire ou l'assurance légale en faveur des employés ;

3) Aux rentes et allocations analogues qui sont accordées en considération d'un précédent louage d'ouvrage ou de service.

§ 11. — La fortune imposable ne comprend pas :

1) Les ustensiles de ménage et autres objets corporels ne tombant pas sous le coup du § 9 et ne devant être considérés ni comme accessoires d'un bien-fonds (§ 6, n° 1, § 7), ni comme partie intégrante d'un capital d'exploitation (§ 6, n° 2, § 8) ;

2) Les objets corporels en métal précieux qui ne sont pas destinés à être aliénés (§ 12, n° 2), qui ont une valeur historique, artistique ou scientifique et que le propriétaire actuel ou sa famille possédait déjà au 31 juillet 1914. Conformément à des dispositions de détail qui seront prises ultérieurement à leur égard, ils devront être utilisés dans un but de recherches scientifiques ou d'instruction publique.

Si dans la période de trente années qui suivra le 31 décembre 1919, de tels objets viennent à être aliénés, l'exemption d'impôt cessera de leur être applicable.

§ 12. — Toutefois la fortune imposable comprend :

1) Les objets en métal précieux, les pierres précieuses, perles, objets d'art, de parure et de luxe, et collections de toute nature acquis à titre onéreux postérieurement au 31 juillet 1914, en tant que leur prix d'acquisition a été pour un seul objet de cinq cents marks et au-dessus, ou pour plusieurs objets de même espèce ou faisant partie d'un même tout, de mille marks et au-dessus ;

2) Les pierres précieuses, perles et objets mobiliers corporels en métal précieux ne tombant pas sous le coup du n° 1, à la condition que leur valeur totale dépasse vingt mille marks. Ces objets sont taxés à dix pour cent de leur valeur.

Si dans la période de trente ans à partir du 31 décembre 1919 ils sont aliénés, l'impôt devient intégralement exigible au taux appliqué à la totalité de la fortune imposable du contribuable.

§ 13. — On ajoutera à la fortune d'un contribuable les donations faites par lui ou sa femme postérieurement au 31 décembre 1916 à des parents en ligne directe, à condition toutefois que le donataire profite encore de la donation au jour de l'évaluation de la fortune

imposable. Sont assimilées aux donations les libéralités entre vifs, en tant que le donateur a eu la volonté d'enrichir le bénéficiaire à ses frais. Le caractère de libéralité n'est pas effacé par la stipulation d'une contreprestation dans la mesure où il s'agit de prestations non évaluées en argent.

Sont également à ajouter à la fortune du contribuable les sommes employées par lui, ou par sa femme postérieurement au 31 décembre 1916, à créer ou à gratifier une fondation dont les bénéfices doivent lui revenir en tout ou en partie, ou revenir à sa femme ou à ses descendants.

Le bénéficiaire de la libéralité sera débiteur de l'impôt calculé au taux appliqué à la fortune du donateur.

§ 14. — Ne sont pas à ajouter par application du § 13 :

1) Les subventions normales destinées à pourvoir à l'entretien convenable du bénéficiaire ou à son éducation ;

2) Les libéralités faites en vertu d'une créance légale du bénéficiaire ;

3) Les cadeaux usuels en certaines circonstances ;

4) Les libéralités dont le montant est inférieur à mille marks, s'il est vraisemblable que le donateur n'a pas eu l'intention de se soustraire à l'impôt ;

5) Les libéralités que les intéressés démontreront n'avoir pas été faites dans le but de se soustraire aux impôts.

§ 15. — Sont à déduire de la fortune :

1) Les dettes réelles et personnelles ;

2) La valeur des prestations de la catégorie visée par le § 9 n° 5 et qui incombent au redevable ou grèvent une maison de famille, un fidéicommis familial, un apanage, un bien de famille ou une fortune soumise à d'autres restrictions ;

3) Les sommes qui, suivant le § 13, sont à ajouter au compte d'un autre contribuable ;

4) Le montant d'une indemnité en capital payée ou à payer au contribuable en compensation d'une perte totale ou partielle de sa capacité de travail par suite d'accident ou de maladie ; — le montant de l'indemnité unique payée ou à payer aux soldats rengagés, par application de la loi du 13 septembre 1919 (*R. G. Bl.* p. 1659 et suivantes) sur l'indemnité à allouer aux rengagés renvoyés de

l'armée, de la marine ou des troupes de protection en raison de la réduction de la force armée ;

5) Le montant des impôts dus au fisc par application des lois ci-après : loi du 25 juillet 1918 relative à la contribution extraordinaire de guerre pour 1918 (*Reichs-Gesetzbl.* p. 964), loi du 10 septembre 1919 relative à la contribution extraordinaire de guerre pour 1919 (*Reichs-Gesetzblatt* p. 1567 et suivantes), — loi du 10 septembre 1919 relative à l'impôt sur l'accroissement de la fortune (*Reichs-Gesetzbl.* p. 1579 et suivantes) —, et qui n'étaient pas encore versés à la date prise pour base de l'assiette du présent impôt (§ 22 al. 1) ;

6) Le montant des impôts et des taxes dont le contribuable était débiteur pour 1919 ou les années antérieures, vis à vis des Etats, Communes et Églises et qui n'étaient pas versés à la date prise pour base de l'assiette ;

7) Les sommes en argent liquide, ou avoirs dans les banques ou ailleurs et qui sont nécessaires pour couvrir pendant trois mois les dépenses courantes, ni commerciales, ni professionnelles, à condition que ces ressources proviennent des recettes courantes de l'année ;

8) Pour les contribuables dont la fortune imposable ne dépasse pas cent cinquante mille marks et qui n'ont pas droit, à titre personnel ou par réversion, à une pension de retraite ou à une allocation :

- |                               |   |                                                        |
|-------------------------------|---|--------------------------------------------------------|
| a) de 45 à 60 ans le quart    | } | de la fortune imposable jusqu'à cinquante mille marks. |
| b) au delà de 60 ans le tiers |   |                                                        |

Pour le reste de la fortune et pour une deuxième tranche de cinquante mille marks on retranchera  $\frac{1}{5}$  (a) et  $\frac{1}{4}$  (b).

Ce traitement de faveur ne sera pas appliqué lorsque, conformément au § 27, al. 1, la totalité de l'impôt sera payée par acomptes sans intérêts.

Ne donnent pas lieu à déduction :

1) Les dettes contractées pour subvenir aux dépenses courantes du ménage (dettes de ménage) ;

2) Les dettes et charges qui au point de vue économique se rattachent à des fractions non imposables de la fortune.

Si l'impôt est prélevé uniquement sur les biens-fonds et capitaux d'exploitation situés en Allemagne (§ 3), seules les dettes et charges

qui au point de vue économique se rattachent à ces fractions de la fortune donnent lieu à déduction.

§ 16. — Pour l'assiette du prélèvement sur le capital, on comptera ensemble la fortune des époux, à moins qu'ils ne vivent d'une façon durable séparés l'un de l'autre.

Pour les rapports juridiques entre époux en ce qui concerne leurs biens, chacun d'eux sera considéré comme débiteur de la part de l'impôt proportionnelle à la somme qu'il eût versée, si chaque époux avait été taxé séparément pour sa fortune.

§ 17. — Par capital imposable des sociétés désignées au § 2, al. 1, n° 4, la présente loi entend l'actif social mobilier et immobilier dont il faut déduire, outre les dettes et charges :

- 1) Le montant du capital social versé ;
- 2) Les réserves constituées exclusivement dans des buts de bienfaisance ou d'utilité publique et dont l'affectation à ces objets peut être considérée comme assurée ;
- 3) Dans les sociétés et associations d'assurances, les réserves afférentes aux sommes assurées et aux excédents de primes à ristourner aux assurés eux-mêmes à titre de dividendes.

A la place du capital social vient :

Pour les compagnies minières et les associations poursuivant des exploitations minières, une somme calculée d'après le prix de la concession et les frais d'établissement et de travaux complémentaires, déduction faite des frais couverts par voie d'emprunt ; pour les compagnies minières ou associations poursuivant une exploitation minière, qui suivent, dans leurs bilans, un compte « capital » on pourra se baser sur le montant de ce compte au lieu de la somme précédemment indiquée ;

Pour les coopératives enregistrées, les sociétés à responsabilité limitée et sociétés par actions fonctionnant principalement comme sociétés-mères de coopératives, une somme double de l'avoir des membres ou du capital social des sociétés ; — pour les associations de révision et autres associations principales, le capital de l'union ;

Pour les sociétés d'assurances mutuelles, les fonds versés pour la fondation ; pour les établissements de crédit provinciaux, féodaux et autres établissements de crédit analogues, le capital existant à la fondation, compte tenu des augmentations ultérieures.

§ 18. — Pour l'estimation de la valeur d'un bien-fonds, on

appliquera le § 152 (1) de la *Reichsabgabenordnung* avec cette différence que cette valeur sera obtenue en multipliant le rendement par vingt au lieu de vingt-cinq.

Si avant le 1<sup>er</sup> janvier 1930 le contribuable aliène un bien-fonds taxé d'après son rendement et si le prix de vente est supérieur du quart à la valeur imposable considérée lors de l'assiette du prélèvement sur le capital, le contribuable devra faire l'objet d'une nouvelle imposition pour ce bien foncier. Pour la nouvelle assiette, la valeur du bien foncier sera basée sur le prix de vente, après déduction des améliorations faites postérieurement au 31 décembre 1919, sans que toutefois la nouvelle évaluation excède la valeur vénale du bien au 31 décembre 1919.

§ 19. — Le capital d'exploitation, déduction faite des dettes contractées pour l'exploitation, doit être estimé, pour les contribuables ne tombant pas sous le coup du § 25, à 80 % seulement de sa valeur.

(1) Ce paragraphe est ainsi conçu : « Pour l'évaluation des biens fonciers on se base sur la valeur courante.

En tant qu'il s'agit d'impôts sur le capital (y compris l'impôt sur les successions) et que les lois établissant ces impôts n'en disposent pas autrement, en ce qui concerne les biens-fonds affectés de façon permanente à des exploitations agricoles, forestières ou horticoles, ainsi qu'à l'égard des terrains bâtis destinés à l'habitation ou à des usages industriels et dont la construction et l'utilisation répondent aux usages locaux, l'évaluation est à faire d'après la valeur de rendement (*Ertragswert*).

Pour les biens fonciers affectés à des exploitations agricoles, forestières ou horticoles, la valeur de rendement est présumée égale à 25 fois le produit net qu'ils peuvent donner en moyenne, d'une façon durable, cultivés normalement, d'après leur affectation économique, à l'aide d'ouvriers étrangers salariés. Cela ne s'applique pas aux biens fonciers dont la valeur est déterminée précisément par leur situation comme emplacement à bâtir, ou comme terrain à usages commerciaux, ou pour lesquels, d'après des circonstances particulières, notamment d'après leur situation et leur état, leur prix d'acquisition ou leurs charges, on peut admettre que, dans un proche avenir, ils serviront à d'autres buts qu'à une exploitation agricole, forestière ou horticole.

Les bâtiments et le matériel servant à l'agriculture, la sylviculture ou l'horticulture ne sont pas évalués séparés, mais sont compris dans l'évaluation de la valeur de rendement.

Pour les terrains bâtis qui servent à l'habitation ou à des exploitations industrielles, la valeur de rendement est réputée égale à vingt-cinq fois le produit du loyer ou du fermage obtenu en moyenne dans les trois dernières années, ou qui l'eût été en cas de location ou de bail à ferme. De ce produit il faut déduire un cinquième pour charges accessoires et frais d'entretien, sans examiner si les travaux nécessaires ont été effectués par le contribuable lui-même ou par une main d'œuvre étrangère salariée.

Dans tous les cas le contribuable peut demander qu'au lieu de la valeur de rendement, la valeur courante serve de base à l'évaluation. Ce droit s'éteint lorsqu'il n'a pas été exercé au plus tard avant l'expiration des délais de recours qui courent à partir de la signification de la décision fixant la valeur du bien imposable ou le montant de la contribution. »

§ 20. — La valeur d'un capital foncier et d'un capital d'exploitation situés à l'étranger hors des anciennes limites de l'Empire Allemand doit être estimé dans la monnaie du pays considéré, et, sur la demande de l'intéressé, pour la fixation de l'impôt, cette somme sera convertie en monnaie allemande au cours d'avant-guerre, si le contribuable ou la personne dont il a hérité était déjà propriétaire de ce capital à la date du 30 juillet 1914.

§ 21. — Pour la détermination de la fortune, on comptera les créances non encore exigibles, provenant d'assurances sur la vie, d'assurances garantissant un capital ou une rente, contractées postérieurement au 31 juillet 1914, pour le montant intégral des primes payées ou des capitaux versés, au cas où le montant de la prime annuelle dépasse mille marks, ou le montant du capital versé en une seule fois excède trois mille marks.

Si en vertu du contrat, l'indemnité est payable en titres d'emprunts de guerre, on appliquera aux versements le cours fiscal (*Steuerkurs*) de l'emprunt de guerre au 31 décembre 1919.

Par assurance en capital au sens de l'al. 1, il faut entendre toute assurance en vertu de laquelle et dans tous les cas le paiement d'un capital est garanti à l'assuré.

§ 22. — Pour la détermination de l'obligation personnelle et réelle à l'impôt, ainsi que pour la constatation de la valeur de la fortune, on s'en tiendra à la situation au 31 décembre 1919. On n'appliquera pas les §§ 147 et 151 de la *Reichsabgabenordnung* (1).

Les indemnités prévues par l'article 297 i du Traité de Paix ne seront comprises dans la fortune imposable qu'après détermination de leur montant; il y aura lieu d'appliquer le § 56, en observant que le délai pour la rectification de l'assiette courra du jour de la fixation du montant de l'indemnité.

Le capital des industries établissant régulièrement un bilan annuel pourra être évalué à l'expiration de l'année commerciale ou comptable finissant entre le 1<sup>er</sup> avril 1919 et le 31 mars 1920. Les déplacements intervenus, depuis l'arrêté de cette année commerciale ou comptable jusqu'à la date prise légalement pour base de l'assiette,

(1) Les §§ 147 et 151 sont relatifs aux créances résultant d'une obligation sous condition: en principe l'impôt n'est dû sur ces créances qu'après réalisation de la condition.

entre la fortune investie dans l'entreprise et le reste de la fortune du contribuable, seront à prendre en considération.

Pour les sociétés dispensées de l'établissement du bilan relatif à l'exercice courant en vertu de l'ordonnance du 25 février 1915 (*Reichs-Gesetzbl.* p. 123), on basera l'estimation sur le capital accusé par le bilan de l'exercice auquel la dispense de bilan aura cessé de s'appliquer.

Pour l'assiette du prélèvement sur le capital, la fortune du contribuable, compte tenu préalablement des sommes à déduire ou à ajouter, sera arrondie en milliers de marks en négligeant les centaines.

§ 23. — N'est imposable que le montant de la fortune qui excède cinq mille marks. Si conformément au § 16 on considère comme une seule masse imposable la fortune des deux époux, il y aura lieu de porter à dix mille marks la portion non imposable de la fortune. La fortune imposable se réduit encore du montant des sommes exemptées suivant le § 26, al. 1.

Ce qui précède ne s'applique pas aux contribuables désignés au § 2, al. 1, nos 4 à 6, ni aux personnes et capitaux dont l'obligation contributive ne repose que sur le § 3.

§ 24. — Sans préjudice de la disposition édictée au § 25 le prélèvement s'élève :

Pour la 1<sup>re</sup> tranche de 50.000 marks ou fraction de 50.000 marks de la fortune imposable, à 10 %;

Pour une autre tranche de 50.000 marks ou fraction de 50.000 marks de la fortune imposable, à 12 %;

Pour une autre tranche de 100 000 marks ou fraction de 100.000 marks de la fortune imposable, à 15 %;

Pour une autre tranche de 200.000 marks ou fraction de 200.000 marks de la fortune imposable, à 20 %;

Pour une autre tranche de 200.000 marks ou fraction de 200 000 marks de la fortune imposable, à 25 %;

Pour une autre tranche de 200.000 marks ou fraction de 200.000 marks de la fortune imposable, à 30 %;

Pour une autre tranche de 200.000 marks ou fraction de 200.000 marks de la fortune imposable, à 35 %;

Pour une autre tranche de 500.000 marks ou fraction de 500.000 marks de la fortune imposable, à 40 %;

Pour une autre tranche de 500.000 marks ou fraction de 500.000 marks de la fortune imposable, à 45 %;

Pour une autre tranche de 1.000.000 de marks ou fraction de 1.000.000 de marks de la fortune imposable, à 50 %;

Pour une autre tranche de 2 000.000 de marks ou fraction de 2.000.000 de marks de la fortune imposable, à 60 %;

Pour les sommes supérieures, à 65 %.

§ 25. — Pour les sociétés et capitaux imposables désignés au § 2 al. 1 n<sup>os</sup> 4, 5 et 6, ainsi que pour les personnes juridiques et les capitaux dont l'obligation contributive ne repose que sur le § 3 l'impôt est de dix pour cent de la fortune imposable.

§ 26. — Si un contribuable ou les époux dont les patrimoines sont considérés comme formant une seule masse imposable conformément au § 16 ont deux ou plus de deux enfants, il y aura lieu d'exonérer de l'impôt des portions de leur fortune égales à cinq mille marks par enfant à partir du deuxième, sans préjudice de l'exonération prévue par le § 23 alinéa 1, phrase 1.

En outre, pour la portion de leur fortune imposable égale à autant de fois cinquante mille marks qu'ils auront d'enfants, on appliquera seulement le taux de dix pour cent au lieu des taux prévus au § 24. Pour le reste de la fortune imposable, le prélèvement sera effectué d'après le taux pour cent qui résulte de l'application du § 24 à la totalité de la fortune imposable (§ 23).

Si l'un des enfants est déjà décédé en laissant des descendants, il entre en ligne de compte.

Dans le cas où les patrimoines des époux ayant des enfants communs ne seront pas considérés comme formant une seule masse imposable, le Ministre des Finances arrêtera la mesure dans laquelle il conviendra d'appliquer à chacun des époux les mesures de faveur des alinéas 1 et 2.

§ 27. — Un contribuable dont la fortune imposable ne dépasse pas cent mille marks et le revenu annuel cinq mille marks obtiendra sur sa demande un délai pour le paiement de tout ou partie du présent impôt, avec remise totale ou partielle des intérêts, s'il n'est pas en mesure de subir le prélèvement sans compromettre ses moyens d'existence. Au reste, un délai de paiement avec remise totale ou partielle des intérêts pourra être accordé à tout contribuable, dans le cas où un examen équitable de la situation économique de ce contribuable montrera que le paiement de l'impôt et la

perception des intérêts moratoires auraient une rigueur particulière. Il sera statué sur la demande de délai suivant la procédure applicable aux recours.

Le délai de paiement sans intérêts pourra, en cas de nécessité démontrée, être prolongé, en tout ou en partie, après le décès du contribuable jusqu'au décès de l'époux survivant.

Le délai de paiement pourra être suspendu ou modifié quant à sa nature, son importance ou sa durée, au cas où un changement viendrait à se produire ultérieurement dans la situation du contribuable ou dans le cas où lors du contrôle on découvrirait une faute dont le redressement justifierait une modification d'attitude.

Dans le cas prévu à l'al. 1, il pourra être accordé remise partielle ou totale de l'impôt, dans la mesure où ce dernier porte sur le capital représentatif de la valeur de rentes.

§ 28. — Tout contribuable doit fournir une déclaration d'impôt ; toutefois cette déclaration n'est obligatoire pour les personnes physiques que si leur fortune imposable égale ou dépasse cinq mille marks à la date considérée pour l'assiette.

L'Office des Finances (*Finanzamt*) pourra exiger de tout contribuable la remise d'une déclaration d'impôt dans un délai de quatre semaines au moins. Si un contribuable séjournant à l'étranger rend difficile ou impossible l'assiette de l'impôt en ne remettant pas sa déclaration dans les délais voulus, sa fortune située à l'intérieur de l'Empire pourra être saisie.

§ 29. — Si l'Office des Finances a des raisons de douter de la sincérité de la déclaration, il devra les notifier à l'intéressé et l'inviter à fournir des explications dans un délai donné.

Si cette sommation reste sans effet ou si les explications de l'intéressé ne paraissent pas convaincantes, et seulement dans ces cas, la fixation de la fortune pourra s'écarter des données de la déclaration.

§ 30. — L'impôt portera intérêt à cinq pour cent à partir du 1<sup>er</sup> janvier 1920.

§ 31. — Si le contribuable ne se libère pas en un seul paiement, la portion de sa dette d'impôt non divisible par cinq cents marks devra être versée par lui avant le 1<sup>er</sup> octobre 1920 ou, si l'avertissement ne lui est remis qu'après le 1<sup>er</sup> septembre 1920, un mois après cette remise. Il se libérera du surplus, y compris les intérêts prévus au

§ 30, sous la forme d'une annuité calculée au taux de 6 1/2 pour cent du montant de l'impôt.

Les annuités seront payables, au gré du contribuable, par trimestre, par semestre ou par an. Le premier versement devra être effectué en même temps que celui de la portion de l'impôt indiquée par la première phrase.

§ 32. — Des garanties pourront être demandées en ce qui concerne le montant de l'impôt payable par acomptes sans intérêts (§ 27), à condition toutefois que la constitution de ces garanties ne présente pas une rigueur particulièrement sensible pour le contribuable.

On ne pourra demander de garanties pour les annuités non encore exigibles (§ 31) que si le débiteur opère d'une manière répétée ses versements avec irrégularité et si la personnalité du contribuable ou sa situation de fortune inspire des craintes au sujet du paiement, ou si certains faits justifient l'opinion que l'intéressé a l'intention de faire disparaître les garanties attachées à sa fortune.

L'Office des Finances déterminera l'importance de la garantie.

§ 33. — Sur la demande du contribuable et en ce qui concerne la part de l'impôt afférent à la propriété foncière, déduction faite des dettes réelles et charges grevant la propriété, une annuité d'amortissement de 5,5 pour cent du montant de l'impôt sera inscrite comme charge publique au registre foncier (*Reichsnotzins*). L'impôt est réduit du montant de la valeur en capital du *Reichsnotzins*.

Pour le calcul et le paiement de cette annuité il y a lieu de se référer aux dispositions du § 31.

L'inscription du *Reichsnotzins* ainsi que les modifications et radiations seront opérées sans frais de timbre ou autres.

§ 34. — Le rachat des annuités d'amortissement désignées aux §§ 31 et 33 pourra être fait le premier jour de chaque trimestre en une ou plusieurs fois.

Les versements partiels à titre de rachat ne pourront être inférieurs à deux cents marks. Le reliquat d'impôt dû après un rachat partiel devra être un multiple de cent marks.

Le montant de l'annuité d'amortissement sera à calculer de nouveau sans abréviation de la période sur laquelle s'échelonnent les paiements.

§ 35. — En cas de partage d'un bien grevé du *Reichsnotzins*, le montant de l'annuité sera réparti entre les différents lots au prorata de leur valeur à la date du partage, suivant estimation de l'Office des Finances.

L'Office des Finances pourra consentir à ce que des lots soient déclarés francs du *Reichsnotzins*.

Les inscriptions au registre foncier seront à modifier en conséquence, à la demande du propriétaire et contre remise d'un certificat délivré par l'Office des Finances.

§ 36. — Si un contribuable, afin de payer comptant le capital de l'impôt correspondant à l'annuité grevant un bien-fonds, souscrit un emprunt, amortissable dans un délai maximum de cinquante ans, auprès d'un établissement de crédit public ou contrôlé par l'Etat et ayant première hypothèque sur le bien considéré, l'hypothèque à constituer en vue de cet emprunt, et dont l'inscription aura lieu sans frais de timbre ou autres, primera toutes les autres.

Le Ministre des Finances d'Empire déterminera quels établissements doivent être considérés au sens de cette disposition comme étant des établissements publics ou contrôlés par l'Etat.

§ 37. — Sur la demande de l'intéressé, la fraction de l'impôt afférente à des valeurs exprimées en monnaie étrangère, sera elle-même évaluée en la même monnaie. Qu'il se libère en une fois ou par annuités suivant les dispositions du § 31, le contribuable aura la faculté de payer cette part de l'impôt en la monnaie étrangère considérée. Le Ministre des Finances d'Empire édictera ultérieurement des mesures de détail pour l'exécution de ces dispositions.

§ 38. — En cas de décès du contribuable, la totalité du montant de l'impôt non encore amorti par le paiement de l'annuité visée au § 31, devient intégralement exigible à titre d'obligation successorale.

L'Office des Finances pourra autoriser les héritiers à continuer le paiement des annuités. Ce mode de paiement sera de droit lorsque la sûreté de la dite annuité ne paraîtra pas compromise. Les héritiers pourront réclamer, conformément aux dispositions du § 33, l'inscription d'un *Reichsnotzins* sur les biens fonciers de la succession.

§ 39. — Si le contribuable abandonne sa résidence habituelle en Allemagne, la portion de l'impôt encore dû devient immédiatement exigible, à moins qu'elle ne soit inscrite au registre foncier

comme *Reichnotzins* ou que l'intéressé ne donne des garanties suffisantes pour le reliquat de sa dette.

Cette disposition s'applique en cas de liquidation, résiliation ou dissolution d'une personne morale, société ou capitaux assujettis au prélèvement.

§ 40. — En cas de faillite, le montant des annuités arriérées et de celles dues pour l'année de l'ouverture de la faillite est assimilé aux créances de la Caisse d'Empire désignées au § 61 n° 2 du règlement du 20 mai 1898 sur les faillites (*Reichs-Gesetzbl.* p. 612).

§ 41. — Le contribuable aura le droit d'effectuer des versements anticipés avant l'assiette de l'impôt. Les sommes payées par anticipation porteront intérêt au profit du contribuable au taux de six pour cent pour la période allant de la date du versement au 1<sup>er</sup> janvier 1920. Le montant des intérêts sera arrondi en nombres entiers de marks en négligeant les décimales.

Les sommes payées par anticipation devront être des multiples de cent marks.

Il sera accordé une bonification de huit pour cent sur les versements effectués en espèces jusqu'au 30 juin 1920 et de quatre pour cent pour les versements en espèces effectués entre le 1<sup>er</sup> juillet et le 31 décembre 1920.

Le montant des paiements effectués avant le 1<sup>er</sup> janvier 1920 s'ajoutera à la fortune évaluée à la date du 31 décembre 1919.

§ 42. — L'impôt pourra être acquitté non seulement en espèces, mais aussi par la remise de certaines valeurs (*Vermögenswerte*), suivant les prescriptions des §§ 43 à 45.

On considérera comme paiement en espèces la remise de bons du Trésor ne portant pas intérêts (*Schatzwechsel*).

§ 43. — Quand le contribuable prouvera avoir souscrit lui-même à des emprunts de guerre de l'Empire (*Schuldbuchschreibungen, Schuldbuchforderungen, Schatzanweisungen*), ces titres seront acceptés jusqu'au 31 décembre 1920 en paiement du présent impôt ; les titres de rentes 5 % avec jouissance du 1<sup>er</sup> janvier 1920 seront pris pour leur valeur nominale ; les bors du Trésor 4 1/2 pour cent avec même jouissance seront pris à un cours que le Ministre des Finances d'Empire arrêtera et fera connaître ultérieurement.

Sont considérés comme souscrits par le contribuable les titres

d'emprunts de guerre acquis par voie de souscription par le contribuable, ou dans le cas du § 16 par sa femme, soit pour lui-même soit en faveur du donataire (§ 13); ceux échus au contribuable ou à sa femme par succession; ceux qu'il tient à titre d'associé ou de membre d'une société en nom collectif, commandite, société à responsabilité limitée, coopérative, syndicat, à la condition que la personne décédée ou les sociétés en question aient elles-mêmes acquis ces titres par souscription ou que la souscription soit intervenue au profit d'une communauté d'héritiers dont le contribuable ou son conjoint faisait partie.

Les dispositions de l'alinéa 2 s'appliqueront au cas où le contribuable aura acquis les titres d'emprunt, à titre onéreux, d'une société coopérative dont il est membre depuis le 1<sup>er</sup> juillet 1919 au moins, à condition que le prix d'acquisition n'ait pas été supérieur à l'avoir en compte du redevable (membre de la coopérative) au 31 décembre 1919 et que la coopérative en question ait elle-même acquis les titres à la suite d'une souscription.

Seront aussi considérés comme souscrits par le contribuable les titres d'emprunt acquis par lui à titre de dot reposant sur une obligation légale, pourvu que la personne qui a constitué la dot ait elle-même acquis les titres par souscription.

Pour la période qui suivra le 31 décembre 1920, le Ministre des Finances d'Empire conserve le droit d'accepter en paiement les titres d'emprunt ci-dessus désignés à un cours qu'il fixera.

Les titres d'emprunt de l'Empire Allemand autres que ceux ci-dessus désignés et portant intérêt à partir du 1<sup>er</sup> janvier 1920 seront acceptés en paiement jusqu'au 31 décembre 1920 à un cours à fixer.

§ 44. — Le Ministre des Finances d'Empire aura le droit d'accorder le bénéfice du § 43 al. 1 et 2 aux établissements et associations de personnes qui, sans revêtir la forme légale de coopératives enregistrées, doivent, d'après la nature de leurs affaires, être assimilées à ces dernières au point de vue économique. La même faveur pourra être accordée aux membres de ces établissements ou associations.

§ 45. — Afin de faciliter aux contribuables le paiement du présent impôt, il pourra être créé une institution jouissant d'une personnalité juridique propre.

La situation légale de cette institution sera réglée par un statut élaboré par le Gouvernement d'Empire avec l'assentiment d'une

Commission composée de dix membres choisis par l'Assemblée Nationale et dans son sein.

§ 46. — Lorsque cette institution aura accepté des valeurs (*Vermögenswerte*), le contribuable sera libéré jusqu'à concurrence de la valeur pour laquelle ces biens auront été pris. En ce cas l'institution se substituera au contribuable vis-à-vis de l'Empire. Elle sera tenue, aux mêmes conditions auxquelles elle aura pris des valeurs en paiement du *Reichsnotopfer* d'accepter aussi ces valeurs en ce qui concerne l'impôt extraordinaire de guerre sur l'accroissement de la fortune (*Kriegsabgabe vom Vermögenszuwachs*).

§ 47. — Si un Pays, une commune, une association de communes, une société d'utilité publique pour la colonisation, ou une association pour la construction d'habitations se rend acquéreur d'un bien-fonds appartenant à un contribuable, elle pourra prendre à sa charge, jusqu'à concurrence du prix d'achat à payer comptant, le montant de l'impôt encore dû par le vendeur. Ce dernier se trouvera libéré d'autant de sa dette d'impôt.

L'acquéreur prendra vis à vis de l'Empire la place du contribuable.

§ 48. — Si un étranger débiteur de l'impôt suivant le § 2, al. 1, n° 3 transporte à l'étranger sa résidence habituelle, son obligation au paiement de l'annuité prévue au § 31 s'éteint à la fin de l'année au cours de laquelle il a changé de résidence habituelle. S'il fixe à nouveau en Allemagne sa résidence habituelle pour l'exercice d'une profession, il devient assujetti à l'obligation de payer la portion de l'annuité qu'il aurait eu encore à payer à dater de son retour s'il n'avait pas interrompu son séjour en Allemagne.

La prescription de l'al. 1 ne s'applique pas à la portion de l'annuité qui correspond au capital foncier ou au capital d'exploitation appartenant au contribuable et existant en Allemagne au 31 décembre 1919.

§ 49. — Si la succession d'un Allemand décédé avant le 31 décembre 1919 n'est pas encore partagée au jour pris pour base de l'assiette du présent impôt, parce qu'on n'a pu déterminer encore quel en est l'ayant-droit, l'impôt sera prélevé sur la succession au taux qui serait applicable si elle devait échoir à un seul contribuable.

L'ayant-droit étant déterminé ultérieurement, et s'il en résulte

qu'il n'est pas assujéti au présent impôt parce qu'il n'est pas classé dans la catégorie des personnes imposables, ou parce que sa fortune totale, y compris sa part dans la succession, n'atteint pas le minimum imposable, ou si l'impôt qu'il aurait dû acquitter sur sa part de succession, eu égard à sa propre fortune, est d'un montant inférieur à celui qui, par rapport au prélèvement supporté par la masse successorale, a pesé sur son lot, il y a lieu, soit de rembourser au contribuable tout ou partie de l'impôt, soit de réduire en conséquence le montant de l'annuité ou du *Reichsnotzins*.

§ 50. — Lorsque le régime d'une maison de famille, fidéicommis familial, apanage, bien de famille ou autre bien inaliénable n'aura pas été modifié par les articles 57, 58, 59 de la loi du 18 août 1896 introductive au Code civil (*Reichs-Gesetzbl.* p. 604) le possesseur actuel pourra être autorisé, avec le consentement des organes de contrôle, à prélever le montant de l'impôt sur le bien inaliénable et dans ce but à disposer des objets mobiliers appartenant au bien considéré.

La disposition de l'alinéa 1<sup>er</sup> ne porte pas atteinte à la faculté par le possesseur de disposer du bien inaliénable en vertu de dispositions résultant de la loi ou du statut de la fondation et qui admettent l'aliénation dans d'autres hypothèses.

A défaut d'organe de contrôle, ou s'il y a incertitude sur le point de savoir quel est cet organe, on réputera compétente la Haute-Cour régionale (*Oberlandsgericht*) dans le ressort de laquelle est située la portion principale du bien inaliénable. Si l'autorisation ci-dessus est donnée par la Haute-Cour régionale, on ne pourra alléguer son incompétence en la matière. Les autorités supérieures du Pays (*Landeszentralbehörde*) pourront attribuer compétence à une autre autorité.

Si, conformément au § 80 du règlement sur les recettes fiscales de l'Empire (*Reichsabgabenordnung*), on a évalué d'une façon globale l'impôt qui incombe personnellement au contribuable et celui qui grève le bien en question, on considérera au point de vue du régime légal des biens et de la liquidation entre le contribuable d'une part et le bien de l'autre, que chacun d'eux est respectivement débiteur de la part de l'impôt proportionnelle aux montants respectifs que l'on aurait obtenus, si le bien inaliénable et le propriétaire avaient été taxés séparément. Les mêmes bases serviront à déterminer la portée de l'autorisation prévue par l'al. 1.

§ 51. — L'impôt portant sur les rentes ou autres jouissances et

prestations périodiques, sera perçu sous la forme d'une annuité d'amortissement à la charge du bénéficiaire. Si la jouissance ou prestation périodique cesse, l'annuité prendra fin.

A l'égard de celui au profit duquel prend fin la jouissance ou prestation périodique, il doit être procédé à une nouvelle assiette du *Reichsnotopfer* ; pour cela, à la fortune évaluée au jour pris pour base de l'assiette, il faut ajouter le montant auquel on avait évalué le capital représentatif de la rente lors de l'assiette de l'impôt dû par le bénéficiaire de la jouissance ou prestation périodique. On devra imputer sur le supplément d'impôt à payer le montant déjà acquitté par le bénéficiaire sur la valeur en capital de la jouissance ou prestation périodique.

§ 52. — Dans le cas où une personne, avant l'entrée en vigueur de la présente loi, aura disposé par testament d'une partie de sa fortune sans considération de la diminution de son patrimoine résultant du présent impôt, l'héritier pourra refuser l'exécution du legs, à moins que l'impôt ne soit supporté par lui et le légataire en proportion de l'avoir recueilli.

Cette disposition s'appliquera aussi au cas d'une charge quelconque.

Si la part qui revient au légataire se trouve réduite suivant les dispositions des alinéas 1 et 2, celui-ci pourra réduire dans les mêmes proportions les charges qui lui auraient été imposées.

Il n'est pas porté atteinte aux dispositions du § 51.

§ 53. — Le descendant intéressé à une communauté perpétuelle de biens pourra exiger de l'époux survivant que la part d'impôt frappant sa part de l'ensemble des biens soit payée sur le lot qui lui revient ou qu'elle lui soit remboursée.

L'époux survivant et le descendant intéressé sont vis à vis de l'Etat codébiteurs solidaires de l'impôt à prélever sur la part de ce descendant.

§ 54. — L'héritier par préciput est autorisé à prélever sur sa part préciputaire la portion de l'impôt qui frappe son lot en appliquant le taux de l'impôt frappant l'ensemble de sa fortune.

Le § 16 alinéa 2 s'applique en conséquence.

§ 55. — Les sociétés par actions, les commandites par actions, les sociétés à responsabilité limitée et les coopératives enregistrées

pourront prélever sur la réserve légale les sommes nécessaires au paiement comptant total ou partiel du présent impôt.

§ 56. — Quand la fixation de l'impôt sur le capital aura été trop forte ou trop faible, on pourra procéder dans un délai de trois ans à des rectifications ou à de nouvelles évaluations sans qu'il soit nécessaire d'invoquer de nouveaux faits ou de nouveaux moyens qui justifient une nouvelle assiette.

Les cours fiscaux et valeurs fiscales (*Steuerkurse und Steuerwerte*) fixés et publiés à la date du 31 décembre 1919 ne seront valables qu'à titre provisoire. Ils seront révisés et arrêtés suivant les prescriptions de détail du *Reichsrat* dans le délai de trois ans prévu à l'alinéa 1. Dans la mesure où la nouvelle fixation diffèrera de la fixation provisoire, elle devra être publiée sans délai.

§ 57. — Sur la demande du contribuable, l'impôt sera calculé d'après de nouvelles évaluations à faire les 31 décembre 1920, 1921 ou 1922, si le contribuable démontre que sa fortune, comparée à son état au 31 décembre 1919 a diminué de plus de un cinquième par suite d'aliénations à titre onéreux d'une partie de ses biens, par suite de pertes ou de dépréciation d'une partie de ses biens, ou par suite d'accidents extraordinaires.

§ 58. — Celui qui se soustraira au paiement du présent impôt sera puni d'une amende allant du simple au triple du montant de l'impôt fraudé. A côté de l'amende il pourra être prononcé une peine de prison.

§ 59. — Lorsque l'évaluation de la fortune d'un contribuable rencontrera des difficultés particulières, le Ministre des Finances d'Empire pourra, à titre exceptionnel, après accord avec le contribuable, fixer à forfait le montant de l'impôt et tenir ainsi également compte du fait que ladite fortune présente un caractère d'utilité publique.

§ 60. — Lorsqu'un contribuable aura, du fait de la guerre, perdu des objets servant à l'habillement ou à des usages domestiques, sans les avoir encore remplacés, il sera exonéré de l'impôt pour la valeur des dits objets, à condition que celle-ci ne dépasse pas cinquante mille marks.

Si ces objets ont été en tout ou en partie réquisitionnés par l'ennemi, la somme dont la valeur de ces objets excède le prix de réquisition, sera considérée comme perdue. Le prix de réquisition

demeure exempt d'impôt. Mais s'il y a eu également perte d'objets, la valeur de ceux-ci ne sera exonérée d'impôt que si le prix de réquisition et la valeur des objets perdus n'excèdent pas ensemble cinquante mille marks.

§ 61. — Le produit du présent impôt sera employé suivant les dispositions précises de la loi sur le budget de l'Empire.

§ 62. — Les dispositions pour l'exécution de la présente loi seront arrêtées par le Ministre des Finances d'Empire avec l'assentiment du *Reichsrat*.

Berlin, le 31 décembre 1919.

*Le Président d'Empire,*

EBERT.

*Le Ministre des Finances d'Empire,*

ERZBERGER.

(Traduction française René VILLARD).

---

## TABLE ANALYTIQUE DES MATIÈRES

|                                                                                                                |       |    |
|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|----|
|                                                                                                                | Pages |    |
| PRÉFACE.....                                                                                                   |       | 3  |
| CHAPITRE I <sup>er</sup> . — HISTORIQUE.....                                                                   |       | 5  |
| I. — <i>La naissance de l'idée du prélèvement extraordinaire sur le capital.</i>                               |       |    |
| Le précédent de 1913 ( <i>Wehrbeitrag</i> ).....                                                               |       | 5  |
| Propositions socialistes de 1915 au <i>Reichstag</i> .....                                                     |       | 6  |
| Premières voix en faveur de l'impôt extraordinaire sur le capital.....                                         |       | 7  |
| II. — <i>Le développement de l'idée d'un grand impôt sur le capital.</i>                                       |       |    |
| L'aspect de la question au début de 1917.....                                                                  |       | 8  |
| Opinions parlementaires : en 1917.....                                                                         |       | 8  |
| en 1918.....                                                                                                   |       | 9  |
| Les discussions théoriques :                                                                                   |       |    |
| Les sources historiques : l'opinion de Ricardo..                                                               |       | 10 |
| les propositions de J. de Carayon-Latour et de Philippoteaux ..                                                |       | 11 |
| Avantages de l'impôt extraordinaire sur le capital, au point de vue financier.....                             |       | 12 |
| d° politique.....                                                                                              |       | 12 |
| d° social .....                                                                                                |       | 13 |
| d° du respect de la souveraineté financière des Etats confédérés .....                                         |       | 14 |
| Les conséquences économiques que l'on reconnaît en théorie au prélèvement sur le capital, en ce qui concerne : |       |    |
| Le niveau des prix et le cours du change..                                                                     |       | 15 |
| L'importance du capital à la disposition des entreprises .....                                                 |       | 16 |
| Le problème est à examiner en fait suivant les moyens dont le contribuable dispose pour s'acquitter :          |       |    |
| Le contribuable possède des titres de rentes sur l'Empire.....                                                 |       | 17 |



|                                                                                                                         | Pages |
|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------|
| Les débats en première lecture.....                                                                                     | 39    |
| Les délibérations de la Commission chargée d'étudier<br>le projet . . . . .                                             | 41    |
| La recrudescence de l'opposition.....                                                                                   | 42    |
| Les débats en 2 <sup>e</sup> lecture . . . . .                                                                          | 43    |
| Dernières hésitations.....                                                                                              | 44    |
| La discussion en 3 <sup>e</sup> lecture et le vote final de la loi.                                                     | 45    |
| CHAPITRE II. — LA LOI DU 31 DÉCEMBRE 1919. ....                                                                         | 46    |
| I. — <i>Personnes et fortune imposables</i> .....                                                                       | 46    |
| Les contribuables.                                                                                                      |       |
| Personnes physiques : Ressortissants de l'Empire<br>allemand . . . . .                                                  | 47    |
| Individus sans nationalité<br>ou n'ayant perdu la<br>nationalité allemande<br>qu'après le 1 <sup>er</sup> août 1914     | 47    |
| Etrangers résidant en Alle-<br>magne pour l'exercice<br>de leur profession.....                                         | 48    |
| Personnes morales de nationalité allemande...                                                                           | 48    |
| Personnes physiques et juridiques étrangères<br>n'ayant en Allemagne ni résidence, ni siège<br>social . . . . .         | 49    |
| Les exemptions légales . . . . .                                                                                        | 49    |
| Délimitation de la fortune imposable : . . . . .                                                                        | 50    |
| Eléments constitutifs de la fortune des person-<br>nes physiques.....                                                   | 51    |
| Biens-fonds . . . . .                                                                                                   | 51    |
| Capitaux d'exploitation.....                                                                                            | 51    |
| Capitaux divers.....                                                                                                    | 51    |
| Capitaux imposables.....                                                                                                | 51    |
| Capitaux exempts du prélèvement....                                                                                     | 52    |
| Règles spéciales au mobilier, objets de<br>luxé, bijoux et pierres précieuses..                                         | 52    |
| Règles spéciales aux donations et libé-<br>ralités faites par le contribuable à<br>ses descendants en ligne directe.... | 55    |
| Dédutions à opérer pour déterminer le montant de<br>la fortune imposable.....                                           | 56    |
| Dettes . . . . .                                                                                                        | 57    |
| Montant de certaines indemnités.....                                                                                    | 57    |



|                                                                       | Pages |
|-----------------------------------------------------------------------|-------|
| V. — <i>Constatation de l'impôt</i> .....                             | 78    |
| Déclaration obligatoire du contribuable .....                         | 78    |
| Délai et forme de la déclaration .....                                | 79    |
| Contrôle de la déclaration .....                                      | 80    |
| Voies de recours contre la décision de l'Adminis-<br>tration .....    | 81    |
| Sanctions contre la mauvaise volonté du contribuable                  | 81    |
| contre la mauvaise foi du contribuable ...                            | 82    |
| VI. — <i>Païement</i> .....                                           | 82    |
| Les divers intérêts en opposition .....                               | 82    |
| Les règles adoptées :                                                 |       |
| Païements par anticipation .....                                      | 83    |
| Païements comptant, en espèces, effectués en<br>1920 .....            | 83    |
| Dations en paiement :                                                 |       |
| De titres de rentes sur l'Empire .....                                | 84    |
| D'autres valeurs .....                                                | 85    |
| Païements à terme .....                                               | 86    |
| Délais de paiement :                                                  |       |
| Cas général .....                                                     | 86    |
| Bien-fonds .....                                                      | 87    |
| Abréviation du délai de paiement :                                    |       |
| Par la volonté du débiteur .....                                      | 88    |
| Dans l'intérêt du Trésor .....                                        | 88    |
| Païements à terme avec dispense des intérêts, ..                      | 90    |
| Remise d'impôt .....                                                  | 91    |
| VII. — <i>Dispositions diverses</i> .....                             | 91    |
| CHAPITRE III. — L'APPLICATION DE LA LOI DU 31 DÉCEMBRE<br>1919 .....  | 93    |
| Les jugements portés sur le <i>Reichsnotopfer</i> .....               | 93    |
| Les résultats déjà obtenus .....                                      | 94    |
| Évaluations du produit du <i>Reichsnotopfer</i> .....                 | 96    |
| Influence de cet impôt sur le produit des autres<br>impôts .....      | 96    |
| Gravité de la situation financière actuelle de l'Alle-<br>magne ..... | 97    |
| CONCLUSION .....                                                      | 99    |
| BIBLIOGRAPHIE .....                                                   | 101   |
| ANNEXE. — TEXTE DE LA LOI SUR LE <i>Reichsnotopfer</i> .....          | 105   |





